336.2
D86

Emilian Duca

Codul fiscal comentat și adnotat

cu legislație secundară și complementară, jurisprudență și norme metodologice

A fost avută în vedere O.U.G. nr. 89/2018 (M. Of. nr. 854/09.10.2018

III 180 935
BCU IAȘI

Cfiscal
CODURI COMENTATE
2018

UJ

BCU IAȘI CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

III 180 935
BCU IASI

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Emilian Duca

Codul fiscal comentat şi adnotat

cu legislaţie secundară şi complementară, jurisprudenţă şi norme metodologice

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal a fost publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 688 din 10 septembrie 2015, a intrat în vigoare la 1 ianuarie 2016 şi a fost modificată prin:

- OUG nr. 41/2015 pentru modificarea şi completarea unor acte normative, precum şi pentru reglementarea unor măsuri bugetare (M. Of. nr. 733 din 30 septembrie 2015), aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 112/2016 (M. Of. nr. 408 din 30 mai 2016);
- OUG nr. 50/2015 pentru modificarea şi completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal şi a Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 817 din 3 noiembrie 2015), aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 358/2015 (M. Of. nr. 988 din 31 decembrie 2015);
- OUG nr. 57/2015 privind salarizarea personalului plătit din fonduri publice în anul 2016, prorogarea unor termene, precum şi unele măsuri fiscal-bugetare (M. Of. nr. 923 din 11 decembrie 2015);
- OUG nr. 8/2016 privind unele măsuri financiare în vederea finalizării proiectelor finanţate din fondurile Uniunii Europene aferente perioadei de programare 2007-2013, precum şi unele măsuri fiscal-bugetare (M. Of. 225 din 25 martie 2016), aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 124/2016 (M. Of. nr. 520 din 11 iulie 2016);
- Legea nr. 57/2016 pentru modificarea şi completarea Legii nr. 273/2004 privind procedura adopţiei, precum şi a altor acte normative (M. Of. nr. 283 din 14 aprilie 2016);
- OUG nr. 32/2016 pentru completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal şi reglementarea unor măsuri financiar-fiscale (M. Of. nr. 488 din 30 iunie 2016), aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 136/2017 (M. Of. nr. 440 din 14 iunie 2017);
- OUG nr. 46/2016 pentru completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (M. Of. nr. 685 din 5 septembrie 2016), aprobată, cu modificări, prin Legea nr. 26/2017 (M. Of. nr. 210 din 28 martie 2017);
- OUG nr. 84/2016 pentru modificarea şi completarea unor acte normative din domeniul financiar-fiscal (M. Of. nr. 977 din 6 decembrie 2016), aprobată cu modificări prin Legea nr. 82/2017 (M. Of. nr. 313 din 2 mai 2017);
- OUG nr. 3/2017 pentru modificarea şi completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (M. Of. nr. 16 din 6 ianuarie 2017), aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 177/2017 (M. Of. nr. 584 din 21 iulie 2017);
- Legea nr. 2/2017 pentru modificarea şi completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal şi pentru modificarea Legii nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătăţii (M. Of. nr. 36 din 12 ianuarie 2017);
- OUG nr. 9/2017 privind unele măsuri bugetare în anul 2017, prorogarea unor termene, precum şi modificarea şi completarea unor acte normative (M. Of. nr. 79 din 30 ianuarie 2017);
- Legea nr. 107/2017 pentru modificarea art. 456 alin. (1) lit. d) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (M. Of. nr. 376 din 19 mai 2017);
- OG nr. 4/2017 pentru modificarea şi completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (M. Of. nr. 598 din 25 iulie 2017);
- OG nr. 25/2017 pentru modificarea şi completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (M. Of. nr. 706 din 31 august 2017), aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 72/2018 (M. Of. nr. 260 din 23 martie 2018);
- Legea nr. 209/2017 pentru modificarea şi completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (M. Of. nr. 875 din 7 noiembrie 2017);
- OUG nr. 79/2017 pentru modificarea şi completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (M. Of. nr. 885 din 10 noiembrie 2017);
- OUG nr. 3/2018 privind unele măsuri fiscal-bugetare (M. Of. nr. 125 din 8 februarie 2018);
- OUG nr. 18/2018 privind adoptarea unor măsuri fiscal-bugetare şi pentru modificarea şi completarea unor acte normative (M. Of. nr. 260 din 23 martie 2018);
- OUG nr. 25/2018 privind modificarea şi completarea unor acte normative, precum şi pentru aprobarea unor măsuri fiscal-bugetare (M. Of. nr. 291 din 30 martie 2018);
- Legea nr. 111/2018 pentru modificarea şi completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (M. Of. nr. 422 din 17 mai 2018);

BUCHAREST UNIVERSITY LIBRARY

• Legea nr. 145/2018 pentru aprobarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 18/2018 privind adoptarea unor măsuri fiscal-bugetare şi pentru modificarea şi completarea unor acte normative (M. Of. nr. 515 din 22 iunie 2018);
• OUG nr. 89/2018 privind unele măsuri fiscal-bugetare şi pentru modificarea şi completarea unor acte normative (M. Of. nr. 854 din 9 octombrie 2018).

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal au fost aprobate prin HG nr. 1/2016 (M. Of. nr. 22 din 13 ianuarie 2016) şi au fost modificate prin:
• Rectificare (M. Of. nr. 78 din 3 februarie 2016);
• HG nr. 47/2016 pentru modificarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (M. Of. nr. 22 din 13 ianuarie 2016);
• HG nr. 159/2016 pentru modificarea şi completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (M. Of. nr. 208 din 21 martie 2016);
• OG nr. 23/2016 privind înfiinţarea Institutului Naţional de Administraţie (M. Of. nr. 658 din 29 august 2016);
• HG nr. 284/2017 pentru modificarea şi completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (M. Of. nr. 319 din 4 mai 2017);
• HG nr. 354/2018 pentru modificarea şi completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (M. Of. nr. 442 din 25 mai 2017).

Lucrarea include normele metodologice, referinţe la Ordine ale ministrului finanţelor publice, Decizii ale Comisiei centrale fiscale, comentarii privind aplicarea unor prevederi, extrase din jurisprudenţa Curţii Constituţionale şi a Înaltei Curţi de Casaţie şi Justiţie, note privind opinia organelor fiscale cu privire la aplicarea unor prevederi fiscale, actualizate la data de 9 octombrie 2018.

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

336.2
D86

Emilian Duca

Codul fiscal comentat și adnotat

cu legislație secundară și complementară, jurisprudență și norme metodologice

800365

Universul Juridic
București
- 2018 -

BCU IAȘI CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Editat de **Universul Juridic SRL.**
Editura **Universul Juridic** este acreditată CNATDCU (lista A2) şi este considerată editură cu prestigiu recunoscut.

Copyright © 2018, **Universul Juridic SRL.**
Toate drepturile asupra prezentei ediţii aparţin **Universul Juridic SRL.**
Nicio parte din această lucrare nu poate fi copiată fără acordul scris al **Universul Juridic SRL.**

Niciun exemplar din prezentul tiraj nu va fi comercializat fără ştampila şi semnătura Editurii sau, după caz, a Autorului/Autorilor, aplicate pe interiorul ultimei coperte.

Respect pentru autorii noştri, respect pentru profesia aleasă!

Prezenta lucrare, în tot sau în parte, este purtătoare de drepturi de autor, aflate sub protecţia Legii nr. 8/1996 privind dreptul de autor şi drepturile conexe. Întrucât, în contemporaneitate, aceste drepturi sunt ignorate şi încălcate într-o măsură alarmantă, în pofida sistemului valorilor şi convenţiilor sociale nescrise, a devenit necesară apărarea lor prin forţa şi sub sancţiunea legii.

UNIVERSUL JURIDIC SRL, titular al dreptului de autor asupra prezentei lucrări, precizează pentru cititorii săi:

- conform art. 140 din Legea nr. 8/1996, constituie infracţiune şi se pedepseşte cu închisoare de la o lună la un an sau cu amendă reproducerea, fără autorizarea sau consimţământul titularului drepturilor recunoscute de lege, a operelor purtătoare de drepturi de autor sau a produselor purtătoare de drepturi conexe;
- conform art. 14 din Legea nr. 8/1996, prin reproducere se înţelege realizarea, integrală sau parţială, a uneia ori a mai multor copii ale unei opere, direct sau indirect, temporar ori permanent, prin orice mijloc şi sub orice formă, inclusiv realizarea oricărei înregistrări sonore sau audiovizuale a unei opere, precum şi stocarea permanentă ori temporară a acesteia cu mijloace electronice.

Editura îşi rezervă dreptul de a acţiona, prin mijloace legale şi prin implicarea autorităţilor competente, în vederea protejării drepturilor patrimoniale de autor al căror deţinător este în baza contractelor de editare.

Descrierea CIP a Bibliotecii Naţionale a României
DUCA, EMILIAN
Codul fiscal comentat şi adnotat 2018 / Emilian Duca. - Bucureşti : Universul Juridic, 2018
ISBN 978-606-673-427-1

336.2

Redactor:	Cristina Constantin
Tehnoredactor:	Flori Ivana
Copertă:	Aurelian Leahu

Redacţie:
tel.: 0732.320.666
e-mail: redactie@universuljuridic.ro

Distribuţie:
tel.: 021.314.93.15
fax: 021.314.93.16
e-mail: distributie@universuljuridic.ro
editurauniversuljuridic.ro
Editura Universul Juridic

Portal:
tel.: 0725.683.560
e-mail: portal@universuljuridic.ro
universuljuridic.ro
Universul Juridic

Librăria UJmag:
tel.: 0733.673.555; 021.312.22.21
e-mail: comenzi@ujmag.ro
ujmag.ro
Ujmag.ro

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

CUPRINS

ABREVIERI UZUALE 7

TITLUL I. DISPOZIȚII GENERALE 9
CAPITOLUL I. Scopul și sfera de cuprindere a Codului fiscal 9
CAPITOLUL II. Aplicarea și modificarea Codului fiscal 11
CAPITOLUL III. Definiții 15
CAPITOLUL IV. Reguli de aplicare generală 33

TITLUL II. IMPOZITUL PE PROFIT 47
CAPITOLUL I. Dispoziții generale 47
CAPITOLUL II. Calculul rezultatului fiscal 55
CAPITOLUL III. Aspecte fiscale internaționale 105
CAPITOLUL III¹. Norme împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care au incidență directă asupra funcționării pieței interne 111
CAPITOLUL IV. Plata impozitului și depunerea declarațiilor fiscale 120
CAPITOLUL V. Impozitul pe dividende 126
CAPITOLUL VI. Dispoziții tranzitorii 127

TITLUL III. IMPOZITUL PE VENITURILE MICROÎNTREPRINDERILOR 134

TITLUL IV. IMPOZITUL PE VENIT 144
CAPITOLUL I. Dispoziții generale 144
CAPITOLUL II. Venituri din activități independente 157
CAPITOLUL II¹. Venituri din drepturi de proprietate intelectuală 171
CAPITOLUL III. Venituri din salarii și asimilate salariilor 175
CAPITOLUL IV. Venituri din cedarea folosinței bunurilor 199
CAPITOLUL V. Venituri din investiții 205
CAPITOLUL VI. Venituri din pensii 214
CAPITOLUL VII. Venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură 217
CAPITOLUL VIII. Venituri din premii și din jocuri de noroc 224
CAPITOLUL IX. Venituri din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal 226
CAPITOLUL X. Venituri din alte surse 233
CAPITOLUL XI. Venitul net anual impozabil 237
CAPITOLUL XII. Proprietatea comună și asociațiile fără personalitate juridică 246
CAPITOLUL XIII. Aspecte fiscale internaționale 250
CAPITOLUL XIV. Obligații declarative ale plătitorilor de venituri cu reținere la sursă 259
CAPITOLUL XV. Dispoziții tranzitorii și finale 260

TITLUL V. CONTRIBUȚII SOCIALE OBLIGATORII 263
CAPITOLUL I. Dispoziții generale 263
CAPITOLUL II. Contribuțiile de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat 263
CAPITOLUL III. Contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate 286
CAPITOLUL IV. Contribuțiile asigurărilor pentru șomaj datorate bugetului asigurărilor pentru șomaj ... 309
CAPITOLUL V. Contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate 311
CAPITOLUL VI. Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale 313
CAPITOLUL VII. Contribuția la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, datorată de persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator potrivit art. 4 din Legea nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările ulterioare 314
CAPITOLUL VIII. Prevederi comune în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor și/sau din activități independente, atât în România, cât și pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, al unui stat membru al Spațiului

Economic European sau al Confederației Elveține pentru care sunt incidente prevederile legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale 316
CAPITOLUL IX. Contribuția asiguratorie pentru muncă 318

TITLUL VI. IMPOZITUL PE VENITURILE OBȚINUTE DIN ROMÂNIA DE NEREZIDENȚI ȘI IMPOZITUL PE REPREZENTANȚELE FIRMELOR STRĂINE ÎNFIINȚATE ÎN ROMÂNIA 323
CAPITOLUL I. Impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți 323
CAPITOLUL II. Asocieri/Entități care desfășoară activitate/obține venituri în/din România 343
CAPITOLUL III. Impozitul pe reprezentanțe 345
CAPITOLUL IV. Modul de impozitare a veniturilor din economii obținute din România de persoane fizice rezidente în state membre și aplicarea schimbului de informații în legătură cu această categorie de venituri 347
CAPITOLUL V. Redevențe și dobânzi la întreprinderi asociate 348

TITLUL VII. TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ 355
CAPITOLUL I. Definiții 355
CAPITOLUL II. Operațiuni impozabile 360
CAPITOLUL III. Persoane impozabile 366
CAPITOLUL IV. Operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei 375
CAPITOLUL V. Locul operațiunilor cuprinse în sfera de aplicare a taxei 391
CAPITOLUL VI. Faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată 409
CAPITOLUL VII. Baza de impozitare 424
CAPITOLUL VIII. Cotele de taxă 436
CAPITOLUL IX. Operațiuni scutite de taxă 446
CAPITOLUL X. Regimul deducerilor 468
CAPITOLUL XI. Persoanele obligate la plata taxei 513
CAPITOLUL XII. Regimuri speciale 516
CAPITOLUL XIII. Obligații 541
CAPITOLUL XIV. Dispoziții comune 583
CAPITOLUL XV. Dispoziții tranzitorii 591

TITLUL VIII. ACCIZE ȘI ALTE TAXE SPECIALE 598
CAPITOLUL I. Regimul accizelor armonizate 598
CAPITOLUL II. Regimul accizelor nearmonizate 726
CAPITOLUL III. Contravenții și sancțiuni 734
CAPITOLUL IV. Infracțiuni 737

TITLUL IX. IMPOZITE ȘI TAXE LOCALE 785
CAPITOLUL I. Dispoziții generale 785
CAPITOLUL II. Impozitul pe clădiri și taxa pe clădiri 790
CAPITOLUL III. Impozitul pe teren și taxa pe teren 810
CAPITOLUL IV. Impozitul pe mijloacele de transport 828
CAPITOLUL V. Taxa pentru eliberarea certificatelor, avizelor și a autorizațiilor 841
CAPITOLUL VI. Taxa pentru folosirea mijloacelor de reclamă și publicitate 847
CAPITOLUL VII. Impozitul pe spectacole 849
CAPITOLUL VIII. Taxe speciale 851
CAPITOLUL IX. Alte taxe locale 853
CAPITOLUL X. Alte dispoziții comune 855
CAPITOLUL XI. Sancțiuni 857
CAPITOLUL XII. Dispoziții finale 858

TITLUL X. IMPOZITUL PE CONSTRUCȚII 863

TITLUL XI. DISPOZIȚII FINALE 865

DISPOZIȚII FINALE DIN ALTE ACTE NORMATIVE CARE NU AU FOST PRELUATE ÎN TEXTUL CODULUI FISCAL 867

ANEXE 877

ABREVIERI UZUALE

1. Publicații periodice
M. Of. – Monitorul Oficial al României, Partea I

2. Acte normative
HG – Hotărârea Guvernului
OG – Ordonanța Guvernului
OUG – Ordonanța de urgență a Guvernului
OMFP – Ordinul ministrului finanțelor publice
OMEF – Ordinul ministrului economiei și finanțelor
OPANAF – Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală
C. civ. – Codul civil
C. fisc. sau NCF – Codul fiscal
C. proc. fisc. sau NCPF – Codul de procedură fiscală
VCF – Vechiul Cod fiscal (Legea nr. 571/2003)

3. Autorități
ANAF – Agenția Națională de Administrare Fiscală
DGRFP – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice
UE – Uniunea Europeană
CE – Comisia Europeană
CEE – Comunitățile Economice Europene
CFC – Comisia fiscală centrală

4. Instanțe
CCR – Curtea Constituțională a României
CEDO – Curtea Europeană a Drepturilor Omului
CJCE/CJUE – Curtea de Justiție a Comunităților Europene/a Uniunii Europene
ÎCCJ – Înalta Curte de Casație și Justiție
CSJ – Curtea Supremă de Justiție
CA – Curtea de Apel

5. Alte abrevieri
alin. – alineatul
art. – articolul
CEDI – Convenția de evitare a dublei impuneri
Dec. – Decizia
Hot. – Hotărâre
Ed. – Editura
lit. – litera
n.a. – nota autorului
nr. – numărul
pct. – punctul

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

TITLUL I
Dispoziții generale

CAPITOLUL I
Scopul și sfera de cuprindere a Codului fiscal

Scopul și sfera de cuprindere a Codului fiscal

Art. 1. – (1) Prezentul cod stabilește: cadrul legal privind impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii prevăzute la art. 2 alin. (2), care sunt venituri ale bugetului de stat, bugetelor locale, bugetului asigurărilor sociale de stat, bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, bugetului asigurărilor pentru șomaj și fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale; contribuabilii care au obligația să plătească aceste impozite, taxe și contribuții sociale; modul de calcul și de plată a acestora; procedura de modificare a acestor impozite, taxe și contribuții sociale. De asemenea, autorizează Ministerul Finanțelor Publice să elaboreze norme metodologice, instrucțiuni și ordine în aplicarea prezentului cod și a legilor de ratificare a convențiilor de evitare a dublei impuneri în aplicare.

(2) Cadrul legal de administrare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale obligatorii reglementate de prezentul cod este stabilit prin Codul de procedură fiscală.

(3) Dacă orice prevedere a prezentului cod contravine unei prevederi a unui tratat la care România este parte, se aplică prevederea acelui tratat.

(4) Orice măsură de natură fiscală care constituie ajutor de stat se acordă potrivit dispozițiilor legale în vigoare privind ajutorul de stat.

NORME METODOLOGICE

Prevederi privind respectarea regulilor de ajutor de stat

6. Facilitățile fiscale de natura ajutorului de stat, așa cum acesta este definit la art. 2 alin. (1) lit. d) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2014 privind procedurile naționale în domeniul ajutorului de stat, precum și pentru modificarea și completarea Legii concurenței nr. 21/1996, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 20/2015, cu modificările ulterioare, se acordă cu respectarea prevederilor naționale și comunitare în domeniul ajutorului de stat.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 500/2002 privind finanțele publice (publicată în M. Of. nr. 597 din 13 august 2002; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 1 – *Scopul și sfera de cuprindere a Codului fiscal* (VCF). Față de reglementarea anterioară, au fost eliminate prevederile care consacrau prioritatea Codului fiscal față de alte acte normative, în domeniul fiscal. În consecință, facilitățile fiscale prevăzute în alte acte normative decât Codul fiscal devin aplicabile, cu respectarea regulilor de interpretare a legii (a se vedea art. 13 Cod procedură fiscală).

2. Scopul reglementării. Scopul Codului fiscal este definit prin enumerarea elementelor constitutive:

(i) *cadrul legal*, noțiune care se referă, fără îndoială, la setul de norme juridice (normele de drept material fiscal) care stau la baza colectării veniturilor fiscale de la contribuabili;

(ii) *contribuabilii*. Această noțiune cu caracter general desemnează entitățile de la care se colectează veniturile fiscale (impozite, taxe și contribuții). În mod tradițional, contribuabilii sunt enumerați în partea introductivă a fiecărui titlu din Codul fiscal;

(iii) *modul de calcul și de plată (asieta)*. Aceste elemente, împreună cu noțiunea de contribuabil, sunt stabilite prin normele de drept material fiscal din cuprinsul Codului fiscal. Codul fiscal conține și un număr semnificativ de norme procedurale fiscale (în special în domeniul TVA și al accizelor) care intră în domeniul de reglementare al Codului de procedură fiscală (Legea nr. 207/2015).

(iv) *procedura de modificare* a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale enumerate la art. 2 al Legii. Și în cazul acestui element, care este reglementat prin art. 4 al Codului fiscal, practica s-a îndepărtate de obiectivul stabilit.

3. Raportul cu alte acte normative. Administrarea impozitelor și taxelor reglementate de Codul fiscal face obiectul dreptului procedural fiscal, respectiv al Codului de procedură fiscală (Legea nr. 207/2015), cu modificările și completările ulterioare.

4. Legislația secundară. Codul fiscal autorizează Ministerul Finanțelor Publice să emită norme, instrucțiuni și ordine în aplicarea Codului fiscal. Actele normative emise de alte organe ale administrației publice nu vor putea conține reglementări privind aplicarea Codului fiscal, cu excepția cazurilor de delegare de competență prevăzute de Codul fiscal *[a se vedea, în acest sens, și prevederile art. 5 alin. (5) din Codul fiscal]*.

5. Tratate internaționale. Actele normative prin care se ratifică sau se pun în aplicare tratatele internaționale la care România este parte prevalează în fața legislației naționale, în limitele și în condițiile prevăzute de Constituția României. Deși nu a ratificat (încă) Convenția de la Viena privind dreptul tratatelor, România a preluat în mare parte prevederile acesteia prin adoptarea Legii nr. 590/2003 privind tratatele (publicată în M. Of. nr. 23 din 12 ianuarie 2004).

În domeniul reglementat de Codul fiscal sunt relevante Tratatul de aderare la Uniunea Europeană și convențiile de evitare a dublei impuneri.

6. Ajutorul de stat. Așa cum se arată la pct. 6 din normele metodologice, unele facilități fiscale (inclusiv cele acordate în cadrul unor eșalonări la plată a creanțelor fiscale restante), acordate prin acte administrative individuale sau normative, pot fi considerate ajutor de stat. Conform art. 2 alin. (1) lit. d) din OUG nr. 77/2014, prin **ajutor de stat** se înțelege „orice avantaj economic acordat din surse sau resurse de stat ori gestionate de stat, sub orice formă, care denaturează sau amenință să denatureze concurența prin favorizarea anumitor întreprinderi sau sectoare de producție, în măsura în care acesta afectează schimburile comerciale dintre statele membre".

Conform art. 2 alin. (1) lit. h^1) din OUG nr. 77/2014, prin avantaj economic se înțelege „orice formă de acordare a unui avantaj cuantificabil în bani, indiferent de forma acestuia: subvenții, anularea de datorii sau preluarea pierderilor, exceptări, *reduceri sau amânări de la plata taxelor și impozitelor*, renunțarea la obținerea unor venituri normale de pe urma fondurilor publice, inclusiv acordarea unor împrumuturi cu dobânzi preferențiale, garanții acordate în condiții preferențiale, participări cu capital ale statului, ale autorităților publice centrale sau locale ori ale altor organisme care administrează surse ale statului sau ale colectivităților locale, dacă rata profitului acestor investiții este mai mică decât cea normală, anticipată de către un investitor privat prudent, reduceri de preț la bunurile furnizate și la serviciile prestate de către autorități publice centrale sau locale ori de către alte organisme care administrează surse ale statului sau ale colectivităților locale, inclusiv vânzarea unor terenuri aparținând domeniului privat al statului sau autorităților publice locale, sub prețul pieței, crearea unei piețe sau întărirea poziției beneficiarului pe o piață etc.;" (s.n.).

Pentru acordarea ajutorului de stat este necesară aprobarea prealabilă a Comisiei Europene, cu excepția situațiilor în care ajutorul de stat este exceptat prin regulament al Comisiei Europene.

Impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii reglementate de Codul fiscal

Art. 2. – (1) Impozitele și taxele reglementate prin prezentul cod sunt următoarele:

a) impozitul pe profit;

b) impozitul pe venit;

c) impozitul pe veniturile microîntreprinderilor;

d) impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți;

e) impozitul pe reprezentanțe;

f) taxa pe valoarea adăugată;

g) accizele;

h) impozitele și taxele locale;

i) impozitul pe construcții.

(2) Contribuțiile sociale obligatorii reglementate prin prezentul cod sunt următoarele:

a) contribuțiile de asigurări sociale, datorate bugetului asigurărilor sociale de stat;

b) contribuția de asigurări sociale de sănătate, datorată bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate;

c) contribuția asiguratorie pentru muncă, datorată bugetului general consolidat.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 2 – *Impozitele și taxele reglementate de Codul fiscal* (VCF).

2. Sistemul fiscal. Codul fiscal reglementează impozite, taxe și contribuții care reprezintă cea mai mare parte a veniturilor fiscale ale bugetului general consolidat al statului. Sintagma „buget general consolidat" este definită în Legea responsabilității fiscal-bugetare nr. 69/2010, ca fiind „ansamblul bugetelor componente ale sistemului bugetar, incluzând bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetele fondurilor speciale, bugetul general centralizat al unităților administrativ-teritoriale, bugetul Trezoreriei Statului, bugetele instituțiilor publice autonome, bugetele instituțiilor publice finanțate integral sau parțial din bugetul de stat, din bugetul asigurărilor sociale de stat și din bugetele fondurilor speciale, după caz, bugetele instituțiilor publice finanțate integral din venituri proprii, bugetul fondurilor provenite din credite externe contractate sau garantate de stat și ale căror rambursare, dobânzi și alte costuri se asigură din fonduri publice, bugetul fondurilor externe nerambursabile, precum și al altor entități clasificate în administrația publică, agregate, consolidate și ajustate conform Regulamentului (UE) nr. 549/2013 pentru a forma un întreg".

3. Impozite și taxe. Practic, conform alin. (1), Codul fiscal reglementează regimul:

a) impozitelor directe (venituri ale bugetului de stat): impozitul pe profit, impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, impozitul pe venit, impozitul pe veniturile nerezidenților și impozitul pe reprezentanțe;

b) impozitelor indirecte (venituri ale bugetului de stat): taxa pe valoarea adăugată și taxele de consumație (accizele);

c) impozitelor locale (venituri ale bugetelor locale):

– impozitul/taxa pe clădiri;
– impozitul/taxa pe teren;
– impozitul pe mijloacele de transport;
– taxe pentru eliberarea certificatelor, avizelor și a autorizațiilor;
– taxa pentru folosirea mijloacelor de reclamă și publicitate;
– impozitul pe spectacole;
– taxe speciale;
– alte taxe speciale.

4. Contribuții sociale obligatorii. La alin. (2) sunt enumerate contribuțiile sociale obligatorii reglementate de Codul fiscal. În urma modificărilor aduse de OUG nr. 79/2017, începând cu 1 ianuarie 2018 a fost redus numărul de contribuții sociale la trei, față de 6 (șase) în reglementarea anterioară.

5. Alte impozite, taxe și contribuții. Pe lângă impozitele și contribuțiile menționate mai înainte, există un număr de taxe și/sau contribuții reprezentând venituri ale bugetului de stat care sunt reglementate prin legi speciale, cum sunt:

a) taxele vamale (drepturile de import/export), reglementate la nivelul UE;

b) taxele pentru activități dăunătoare sănătății, stabilite conform Titlului XI, *Finanțarea unor cheltuieli de sănătate*, din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății (republicată în M. Of. nr. 652 din 28 august 2015) etc.

O listă (exemplificativă) a contribuțiilor la fondurile speciale este prezentată în **Anexa nr. 1** a prezentei lucrări.

6. Taxele vamale. De la data aderării, în România se aplică direct prevederile legislației vamale comunitare, respectiv Regulamentul (UE) nr. 952/2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii [anterior, Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei din 2 iulie 1993 de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar].

Modificări:

Alin. (2) a fost modificat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

CAPITOLUL II
Aplicarea și modificarea Codului fiscal

Principiile fiscalității

Art. 3. – Impozitele și taxele reglementate de prezentul cod se bazează pe următoarele principii:

a) *neutralitatea măsurilor fiscale* în raport cu diferitele categorii de investitori și capitaluri, cu forma de proprietate, asigurând prin nivelul impunerii condiții egale investitorilor, capitalului român și străin;

b) *certitudinea impunerii*, prin elaborarea de norme juridice clare, care să nu conducă la interpretări arbitrare, iar termenele, modalitatea și sumele de plată să fie precis stabilite pentru fiecare plătitor, respectiv aceștia să poată urmări și înțelege sarcina fiscală ce le revine, precum și să poată determina influența deciziilor lor de management financiar asupra sarcinii lor fiscale;

c) *justețea impunerii* sau *echitatea fiscală* asigură ca sarcina fiscală a fiecărui contribuabil să fie stabilită pe baza puterii contributive, respectiv în funcție de mărimea veniturilor sau a proprietăților acestuia;

d) *eficiența impunerii* asigură niveluri similare ale veniturilor bugetare de la un exercițiu bugetar la altul prin menținerea randamentului impozitelor, taxelor și contribuțiilor în toate fazele ciclului economic, atât în perioadele de avânt economic, cât și în cele de criză;

e) *predictibilitatea impunerii* asigură stabilitatea impozitelor, taxelor și contribuțiilor obligatorii, pentru o perioadă de timp de cel puțin un an, în care nu pot interveni modificări în sensul majorării sau introducerii de noi impozite, taxe și contribuții obligatorii.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 3 – *Principiile fiscalității* (VCF).

2. Scopul reglementării. Principiile Codului fiscal, așa cum sunt enunțate în acest articol, nu au o aplicabilitate directă în practică, însă constituie repere importante pentru interpretarea și aplicarea unitară a dispozițiilor legislației fiscale – Codul fiscal și legislația derivată (a se vedea și art. 13 NCPF).

3. Principiul neutralității. Principiul neutralității măsurilor fiscale este de fapt un *principiu al nediscriminării* investitorilor și capitalurilor din punct de vedere fiscal (principiul nediscriminării fiscale între investitorii români și străini, între capitalul public și cel privat, respectiv asigurarea de condiții egale pentru investitori). Față de vechea reglementare, a fost adăugată sintagma *„prin nivelul impunerii"* pentru a sublinia (probabil) legătura cu legislația fiscală.

4. Certitudinea impunerii. *Principiul certitudinii impunerii* se regăsește în aceeași formă ca în vechea reglementare. Respectarea acestui principiu (care se regăsește în dreptul comunitar sub forma *principiului certitudinii legislative și a principiului așteptărilor legitime)* de către legiuitorul român ar trebui să conducă la o atenție deosebită a modul de redactare a normelor de drept material fiscal. Practic, atât legiuitorul principal (Parlamentul și, în cazul delegării legislative, Guvernul), cât și cel secundar (Ministerul Finanțelor Publice) trebuie să se conformeze următoarelor reguli:

a) să elaboreze norme juridice clare, care să nu fie interpretabile. Aceasta presupune, pe de o parte, respectarea normelor de tehnică legislativă (consacrate în Legea nr. 24/2000) și, pe de altă parte, utilizarea unor termeni cu un înțeles bine conturat, iar în cazul în care se utilizează termeni noi ori cu mai multe înțelesuri, să se precizeze sensul urmărit de legiuitor. Scopul acestei reguli este de a asigura o interpretare unitară a legii (a se vedea și art. 5 NCPF, cu această denumire); și

b) termenele, modalitatea de plată și sumele de plată să fie precis stabilite pentru fiecare plătitor. La fel ca regula anterioară, pentru unele elemente caracteristice impunerii (termene, sume și modalitate de plată), legiuitorul trebuie să se asigure că plătitorii (mai corect spus „contribuabilii/plătitorii" – a se vedea definițiile din NCPF) înțeleg obligațiile fiscale care le revin, precum și implicațiile deciziilor de afaceri pe care le iau în cursul normal al activității desfășurate.

Acest principiu ar trebui avut în vedere la o eventuală revizuire a regulilor de interpretare a legislației fiscale de la art. 13 NCPF, astfel încât să protejeze contribuabilii atunci când normele juridice sunt neclare.

5. Principiul echității. *Principiul echității fiscale* (al justeții impunerii) a fost modificat, față de reglementarea anterioară, în sensul impozitării, în funcție de puterea contributivă a contribuabililor (proporțională cu nivelul veniturilor/averii), și nu prin impunerea diferită a veniturilor în funcție de mărimea acestora (sugerând o impozitare progresivă/regresivă a veniturilor).

6. Eficiența impunerii. *Principiul eficienței* [lit. d)] este, mai degrabă, enunțul unui obiectiv bugetar și are în vedere menținerea stabilității veniturilor din impozite, taxe și contribuții sociale, indiferent de fazele ciclului economic. În mod normal, acest obiectiv ar trebui să se regăsească în Legea responsabilității fiscal-bugetare ori în Legea finanțelor publice. În esență, acest principiu ar trebui sa se concretizeze în cote de impunere care să asigure un nivel relativ constant al veniturilor, indiferent de evoluțiile ciclurilor macroeconomice. Totuși, acest principiu este doar un deziderat, lipsind atât descrierea mijloacelor cu care poate fi atins, cât și corelațiile cu celelalte legi care reglementează politicile economice (menționate mai înainte).

7. Stabilitatea fiscală. Acest principiu este unul nou introdus, de la 1 ianuarie 2016. *Principiul predictibilității* (sau al stabilității impozitelor) împreună cu prevederile art. 4 ar trebui să asigure stabilitatea sistemului de impunere din România pe o perioadă de cel puțin un an. Sunt vizate de acest principiu măsuri fiscale precum introducerea/modificarea/eliminarea unor impozite, taxe sau contribuții obligatorii ori acordarea de facilități fiscale. Din păcate, acest principiu a fost încălcat permanent (chiar înainte ca Noul Cod fiscal să intre în vigoare).

8. Principii fiscale comunitare. Ca urmare a aderării la Uniunea Europeană, principiile generale ale dreptului comunitar (așa cum au fost definite de Curtea de Justiție a UE) se aplică direct și în România în domeniul fiscal, și nu numai.

Printre principiile dreptului comunitar, așa cum au fost definite de Curtea de Justiție a Uniunii Europene (CJUE), se numără *(i) principiul egalității de tratament* (al non-discriminării) între rezidenți și nerezidenții din UE, *(ii) principiul proporționalității* (cu aplicabilitate în special în domeniul sancțiunilor contravenționale, restricții la deducere și condiții pentru autorizarea agenților economici), *(iii) principiul aplicării directe a dreptului comunitar* (ex., regulamentele comunitare privind aplicarea standardelor internaționale de contabilitate de către entitățile de interes public și legislația vamală), *(iv) principiul subsidiarității, (v) principiul certitudinii legislative* și *(vi) principiul așteptărilor legitime.*

Aplicarea acestor ultime două principii în dreptul național ar putea permite, de exemplu, eliminarea emiterii arbitrare de Ordonanțe de urgență în domeniul fiscal și un argument

pentru Curtea Constituțională pentru a-și revizui jurisprudența în ceea ce privește condițiile de emitere a acestor ordonanțe de către Guvern în domeniul fiscal. De asemenea, principiul certitudinii impunerii ar putea să fie completat cu interdicția emiterii de ordonanțe de urgență în domeniul contribuțiilor financiare (impozite, taxe și contribuții la fonduri speciale), sub sancțiunea nulității acestor acte și, eventual, cu tragerea la răspundere a emitenților.

Alte principii au fost formulate de CJUE cu privire la taxa pe valoarea adăugată, dintre care menționăm *principiul neutralității taxei* (a se vedea și E. Duca, *Teorie și practică privind taxa pe valoarea adăugată*, Ed. Monitorul Oficial, București, 2012)..

Modificarea și completarea Codului fiscal

Art. 4. – (1) Prezentul cod se modifică și se completează prin lege, care intră în vigoare în termen de minimum 6 luni de la publicarea în Monitorul Oficial al României, Partea I.

(2) În cazul în care prin lege se introduc impozite, taxe sau contribuții obligatorii noi, se majorează cele existente, se elimină sau se reduc facilități existente, acestea vor intra în vigoare cu data de 1 ianuarie a fiecărui an și vor rămâne nemodificate cel puțin pe parcursul acelui an.

(3) În situația în care modificările și/sau completările se adoptă prin ordonanțe, se pot prevedea termene mai scurte de intrare în vigoare, dar nu mai puțin de 15 zile de la data publicării, cu excepția situațiilor prevăzute la alin. (2).

(4) Fac excepție de la prevederile alin. (1) și (2) modificările care decurg din angajamentele internaționale ale României.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 82/2009 (publicată în M. Of. nr. 33 din 16 ianuarie 2009), nr. 786/2009 (publicată în M. Of. nr. 400 din 12 iunie 2009).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 4 – *Modificarea și completarea Codului fiscal* (VCF).

2. **Scopul reglementării.** Prin introducerea acestui articol s-a dorit stabilirea unui regim restrictiv și predictibil de modificare a Codului fiscal. Astfel, la alin. (1), pentru intrarea în vigoare se stabilește un termen de minimum 6 luni de la publicarea în M. Of. a legii de modificare și completare a Codului fiscal (6 luni de la promovarea legii, în VCF). Legile conținând modificări și completări ale Codului fiscal ar trebui să intre în vigoare după 6 luni de la aprobare.

3. **Norme privind modificarea Codului fiscal.** La alin. (2), în vederea asigurării predictibilității legislative, se arată că:

(i) introducerea de noi impozite, taxe, contribuții,

(ii) modificarea ori eliminarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor existente,

(iii) eliminarea sau reducerea de facilități (fiscale),

vor intra în vigoare la în ziua de 1 ianuarie a anului următor, măsurile adoptate urmând să rămână neschimbate pe o perioadă de cel puțin un an.

La alin. (3), se restricționează modificările aduse prin ordonanțe, în sensul impunerii unui termen minim de 15 zile pentru intrarea în vigoare. Prin excepție *[a se vedea alin. (4)]*, limitele de la alineatele anterioare nu se aplică în cazul măsurilor ce rezultă din angajamentele internaționale ale României (ex., transpunerea legislației UE sau măsuri convenite prin acorduri cu organisme internaționale – FMI, Banca Mondială).

Practic, aceste prevederi a trebui să se concretizeze în următoarele reguli:

a) modificările care decurg din angajamentele internaționale ale României nu pot intra în vigoare într-un termen mai mic de 15 zile de la data publicării în Monitorul Oficial;

b) prevederile alin. (1) și (2) ale acestui articol ar trebui corelate, conform principiului certitudinii impunerii și al predictibilității, astfel încât introducerea de noi impozite, taxe sau contribuții ori modificarea celor existente, precum și eliminarea/reducerea unor facilități să fie aprobate prin legi sau ordonanțe cel mai târziu la 1 iulie a anului în curs, pentru a intra în vigoare la data de 1 ianuarie a anului următor.

4. **Modificarea prin ordonanțe de urgență a Codului fiscal.** Regimul ordonanțelor de urgență în domeniul fiscal a fost și este un subiect controversat. Chiar dacă se dispune că modificarea Codului fiscal se face prin lege (act normativ adoptat de către Parlament), acesta a fost modificat frecvent prin ordonanțe de urgență, fără ca această practică să fie considerată o încălcare a Constituției. Astfel, în considerentele Dec. nr. 786/2009, Curtea Constituțională reține că „art. 4 alin. (1) din Codul fiscal reprezintă un text de principiu ce consfințește regula modificării și completării sale cu 6 luni înainte de data intrării în vigoare și, prin urmare, pot apărea excepții de la această regulă, fiind permise nu numai de Codul fiscal, ci și de art. 115 alin. (4) din Constituție".

Jurisprudența Curții Constituționale a ignorat interdicția expresă prevăzută la art. 115 alin. (6) din Constituție cu privire la adoptarea de ordonanțe de urgență în domeniul drepturilor și obligațiilor fundamentale ale cetățenilor României, în condițiile în care contribuțiile financiare sunt enumerate ca obligații fundamentale

în Constituție. Practic, emiterea ordonanțelor a fost limitată de curte numai în cazul în care acestea afectează drepturile fundamentale prevăzute de Constituție (a se vedea ca referință Dec. CCR nr. 82/2009).

Norme metodologice, instrucțiuni și ordine

Art. 5. – (1) Ministerul Finanțelor Publice are atribuția elaborării normelor necesare pentru aplicarea unitară a prezentului cod.

(2) În înțelesul prezentului cod, prin *norme* se înțelege norme metodologice, instrucțiuni și ordine.

(3) Normele metodologice sunt aprobate de Guvern, prin hotărâre, și sunt publicate în Monitorul Oficial al României, Partea I.

(4) Ordinele și instrucțiunile pentru aplicarea unitară a prezentului cod se emit de ministrul finanțelor publice și se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I. Ordinele și instrucțiunile referitoare la proceduri de administrare a impozitelor și taxelor reglementate de prezentul cod, datorate bugetului general consolidat, cu excepția bugetelor locale, se emit de președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, denumită în continuare A.N.A.F., și se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I. Ordinele și instrucțiunile referitoare la proceduri de administrare a impozitelor și taxelor locale, reglementate de prezentul cod, se aprobă prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice.

(5) Sub sancțiunea nulității absolute, instituțiile publice din subordinea Guvernului, altele decât Ministerul Finanțelor Publice, nu pot elabora și emite norme care să aibă legătură cu prevederile prezentului cod, cu excepția celor prevăzute în prezentul cod.

(6) Anual, Ministerul Finanțelor Publice colectează și sistematizează toate normele în vigoare având legătură cu prevederile prezentului cod și publică această colecție oficială.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 424/2013 (publicată în M. Of. nr. 15 din 10 ianuarie 2014).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 5 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Legislația secundară. Noțiune.** Ministerul Finanțelor Publice este instituția abilitată de lege pentru elaborarea normelor necesare aplicării Codului fiscal, indiferent de denumirea acestora – *norme metodologice, instrucțiuni sau ordine*. Normele metodologice sunt aduse la cunoștința publicului prin publicarea lor în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Practic, normele metodologice sunt elaborate de Ministerul Finanțelor Publice și se aprobă prin hotărâre a Guvernului, în timp ce instrucțiunile și ordinele referitoare la Codul fiscal se aprobă de către ministrul finanțelor publice (pentru conformitate se cuvine să arătăm că procedurile fiscale se aprobă prin ordin al președintelui ANAF).

Alte instituții publice pot elabora norme numai în măsura în care Codul fiscal prevede în mod expres această posibilitate.

3. **Colectarea și sistematizarea legislației secundare.** Colectarea și sistematizarea normelor în vigoare privind Codul fiscal se realizează de către Ministerul Finanțelor Publice, căruia îi revine obligația de a publica colecția.

Legea nu prevede nicio sancțiune pentru nerespectarea acestei obligații legale.

4. **Rolul jurisprudenței.** Deși în sistemul juridic național jurisprudența nu este considerată izvor de drept, se remarcă o tendință de reconsiderare a rolului jurisprudenței, confirmat și de prevederile Noului Cod de procedură civilă, care a intrat în vigoare la data de 1 februarie 2013 (a se vedea și E. Duca, *Rolul jurisprudenței în dreptul fiscal*, în Pandectele Săptămânale nr. 15/2011, Ed. Rosetti, București).

În acest context, menționăm că la titlul VII din NCF (Taxa pe valoarea adăugată) se menționează expres obligativitatea respectării jurisprudenței CJUE.

Aplicarea unitară a legislației

Art. 6. – Aplicarea unitară a prezentului cod și a legislației subsecvente acestuia se asigură prin Comisia fiscală centrală constituită potrivit Codului de procedură fiscală.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 688/2013 privind componența și funcționarea Comisiei fiscale centrale (publicat în M. Of. nr. 323 din 4 iunie 2013);*
- *Dec. CCR nr. 424/2013 (publicată în M. Of. nr. 15 din 10 ianuarie 2014).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde, parțial, art. 6 VCF, cu denumirea marginală: *Înființarea și funcționarea Comisiei fiscale centrale*. Prevederile din vechea reglementare au fost preluate în NCPF.

2. Comisia fiscală centrală. Soluționarea unor probleme legate de aplicarea Codului fiscal este atribuită prin lege Comisiei fiscale centrale, ale cărei decizii, aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice, sunt publicate în Monitorul Oficial al României, Partea I. Comisia fiscală centrală aprobă și decizii cu privire la aplicarea unitară a prevederilor Codului de procedură fiscală.

3. Decizii ale CFC. Soluțiile unitare adoptate prin decizii ale comisiei și aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice sunt aplicabile de la data intrării în vigoare a actului normativ în baza căruia au fost date. Prin ordin al ministrului finanțelor publice, au fost aprobate și publicate în Monitorul Oficial al României decizii ale Comisiei fiscale centrale (a se vedea Anexa nr. 6) după cum urmează: în 2004 (10 decizii), 2005 (2 decizii), în 2006 (7 decizii), în 2007 (o decizie), 2008 (o decizie) și 2010 (o decizie), în 2011 (6 decizii), în 2013 (4 decizii), în 2014 (6 decizii – dintre care 4 au fost publicate) și în 2015 (3 decizii – dintre care 2 publicate în M. Of.).

O selecție a deciziilor pronunțate de Comisia fiscală centrală se regăsește în **Anexa nr. 6** la prezenta lucrare.

CAPITOLUL III
Definiții

Definiții ale termenilor comuni

Art. 7. – În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlurilor VII și VIII, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

1. *activitate dependentă* - orice activitate desfășurată de o persoană fizică într-o relație de angajare generatoare de venituri;

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. ÎCCJ, s. com., nr. 755/2011 (Delimitare contract de muncă de un contract de prestări servicii. Persoană juridică deținută 100% de o persoană fizică); Sentința civ. CA Cluj nr. 314/9.02.2010 (Contracte de comision încheiate cu salariații. Tratament fiscal); Sentința civ. CA Bacău nr. 153/11.02.2010 (Delimitare activități dependente și independente); Sentința civ. CA București nr. 3277/2012 (Determinarea activității dependente în scop de TVA).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 7 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Relația de angajare. Sintagma *relație de angajare* nu este definită în cuprinsul Codului fiscal sau al normelor metodologice. Deoarece în prima variantă a vechiului Cod fiscal (din proiectul de lege depus la Parlament) se făcea o legătură directă între relația de angajare și Codul muncii, putem presupune că relația de angajare se referă îndeosebi la relațiile de muncă reglementate de Codul muncii: relația de tip *angajator – salariat*. Această interpretare este susținută și de Dicționarul explicativ al limbii române (DEX '09), în care verbul *a angaja* are ca prim înțeles *a lua pe cineva sau a intra în slujbă*, formă echivalentă expresiei *„încadrare în muncă"*, consacrată în practică.

Prin corelare cu definiția *activității dependente la funcția de bază (a se vedea pct. 2 de mai jos)*, într-o interpretare sistematică (conform art. 13 NCPF), activitatea dependentă este limitată la activitățile desfășurate:

a) în baza unui contract individual de muncă; sau

b) în baza unui statut special prevăzut de lege.

Așadar, în această categorie intră (i) atât veniturile obținute din angajarea în muncă potrivit Codului muncii (Legea nr. 53/2003), cât și (ii) veniturile obținute de către funcționarii publici sau personalul bugetar a căror angajare (relația de muncă) este reglementată prin legi speciale (denumite, de regulă, statute), cum sunt: statutul funcționarilor publici, statutul personalului didactic, statutul cadrelor militare, statutul polițistului etc.

3. **Relație generatoare de venituri.** Definiția activității dependente arată, fără îndoială, că se referă doar la relațiile de angajare *generatoare de venituri.*
La fel ca în cazul relației de angajare, venitul nu este definit de Codul fiscal, astfel că suntem nevoiți să apelăm la Dicționarul explicativ al limbii române (DEX '09): venit = *ceea ce se obține din desfășurarea unei activități, din plasarea unei sume de bani etc.; câștig, beneficiu.*
4. **Aspecte neclare.** Trebuie menționat că în dicționarul menționat mai înainte este menționat și înțeles alternativ, respectiv prin *a (se) angaja* se înțelege și acțiunea de a primi efectuarea unei lucrări (asumarea obligației de a face ceva).
Având în vedere înțelesurile multiple ale relației de angajare, așa cum am arătat mai înainte, se impune, *de lege ferenda*, corelarea definiției cu cea de la pct. 2, astfel încât aceasta să răspundă cerințelor de claritate a normelor fiscale, prevăzute la art. 4 lit. a) C. fisc.
Până la modificarea Codului fiscal, în sensul menționat, există riscul unei interpretări (abuzive, în opinia noastră) ca orice activitate (generatoare de venituri) să fie considerată a fi activitate dependentă, în măsura în care nu se poate dovedi că este o activitate independentă, conform definiției de la pct. 3 de mai jos.

2. *activitate dependentă la funcția de bază* - orice activitate desfășurată în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, declarată angajatorului ca funcție de bază de către angajat; în cazul în care activitatea se desfășoară pentru mai mulți angajatori, angajatul este obligat să declare numai angajatorului ales că locul respectiv este locul unde exercită funcția pe care o consideră de bază;

COMENTARII ȘI NOTE

5. **Noțiune.** Ținând cont de definiția activității dependente, *activitatea dependentă la funcția de bază* are relevanță numai pentru determinarea regimului deducerilor la impozitul pe venit.

3. *activitate independentă* - orice activitate desfășurată de către o persoană fizică în scopul obținerii de venituri, care îndeplinește cel puțin 4 dintre următoarele criterii:

3.1. persoana fizică dispune de libertatea de alegere a locului și a modului de desfășurare a activității, precum și a programului de lucru;

3.2. persoana fizică dispune de libertatea de a desfășura activitatea pentru mai mulți clienți;

3.3. riscurile inerente activității sunt asumate de către persoana fizică ce desfășoară activitatea;

3.4. activitatea se realizează prin utilizarea patrimoniului persoanei fizice care o desfășoară;

3.5. activitatea se realizează de persoana fizică prin utilizarea capacității intelectuale și/sau a prestației fizice a acesteia, în funcție de specificul activității;

3.6. persoana fizică face parte dintr-un corp/ordin profesional cu rol de reprezentare, reglementare și supraveghere a profesiei desfășurate, potrivit actelor normative speciale care reglementează organizarea și exercitarea profesiei respective;

3.7. persoana fizică dispune de libertatea de a desfășura activitatea direct, cu personal angajat sau prin colaborare cu terțe persoane în condițiile legii;

NORME METODOLOGICE

1. (1) În aplicarea prevederilor art. 7 pct. 3 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (Codul fiscal), se are în vedere ca raportul juridic încheiat între părți să conțină, în mod obligatoriu, clauze contractuale clare privind obiectul contractului, drepturile și obligațiile părților, astfel încât să nu rezulte existența unei relații de subordonare, ci libertatea persoanei fizice de a dispune în ceea ce privește desfășurarea activității. La încadrarea unei activități ca activitate independentă, părțile vor avea în vedere ca raportul juridic încheiat să reflecte conținutul economic real al tranzacției/activității.
(2) Criteriul privind libertatea persoanei de a alege locul, modul de desfășurare a activității, precum și programul de lucru este îndeplinit atunci când cele trei componente ale sale sunt îndeplinite cumulativ, în raportul juridic părțile pot conveni asupra datei, locului și programului de lucru în funcție de specificul activității și de celelalte activități pe care prestatorul le desfășoară.
(3) Persoana fizică dispune de libertatea de a desfășura activitatea chiar și pentru un singur client, dacă nu există o clauză de exclusivitate în desfășurarea activității.

(4) Riscurile asumate de prestator pot fi de natură profesională și economică, cum ar fi: incapacitatea de adaptare la timp și cu cele mai mici costuri la variațiile mediului economico-social, variabilitatea rezultatului economic, deteriorarea situației financiare, în funcție de specificul activității.
(5) În desfășurarea activității persoana fizică utilizează predominant bunurile din patrimoniul afacerii.

COMENTARII ȘI NOTE

6. Scopul reglementării. Începând cu data de 10 iulie 2015, au fost introduse criterii pentru a determina dacă o activitate este sau nu este independentă. Astfel, o activitate economică desfășurată de *o persoană fizică* are caracter independent dacă îndeplinește 4 dintre cele 7 criterii de la art. 7 pct. 3 NCF.

În mod previzibil, aceste prevederi vor fi corelate cu prevederile art. 11 alin. (1) referitoare la reîncadrarea formei unei activități. Deși criteriile par a fi un pas înainte față de vechea reglementare (anterioară datei de 10 iulie 2015), modul de interpretare a sintagmei *„dispune de libertatea ..."* de la criteriile 3.1, 3.2 și 3.7 ar putea reprezenta o nouă sursă de litigii cu organele fiscale. Considerăm că această sintagmă ar trebui interpretată în sensul posibilității de a exercita această libertate, și nu în sensul exercitării efective a acesteia [a se vedea și pct. 1 alin. (3) din normele de aplicare de mai sus].

7. Criterii de dependență

7.1. Criteriul libertății alegerii locului și modului de desfășurare a activității (inclusiv a programului de lucru – pct. 3.1) este cel mai greu de îndeplinit pentru unele categorii de întreprinzători. Intră în această categorie întreprinzătorii ale căror servicii sunt legate de anumite locuri, stabilite prin contract (ex., cei care efectuează reparații la bunuri imobile ori întreținerea unor utilaje aflate în incinte în care accesul este permis în anumite intervale orare). La pct. 1 alin. (2) din normele metodologice, pare să se țină seama de acest impediment practic. Totuși, elementul-cheie care este urmărit prin acest criteriu este evitarea relației de subordonare dintre prestator și beneficiar, în sensul celei existente în cadrul unui contract de muncă obișnuit.

7.2. Clauza de exclusivitate. În cazul criteriului 3.2, elementul relevant pentru activitatea independentă îl constituie lipsa clauzei de exclusivitate [nu poate fi decât contractuală – a se vedea pct. 1 alin. (1) din normele metodologice] în relația cu beneficiarul serviciilor.

7.3. Riscuri economice. Criteriul 3.3 este explicat la pct. 1 alin. (4) din norme prin câteva exemple a căror relevanță este îndoielnică (exceptând, poate, variabilitatea rezultatului economic). În cazul întreprinderilor au fost identificate riscuri interne și externe. Principalele categorii de riscuri interne se referă la:

– riscurile legate de aprovizionare și desfacere (contracte care nu au putut fi onorate de către furnizori, îngustarea pieței de desfacere etc.);
– riscurile tehnologice (imposibilitatea achiziționării tehnologiei moderne din cauza problemelor legate în principal de finanțarea investițiilor);
– riscurile generate de factorul uman (greve, incompetență etc.);
– riscurile informaționale (imposibilitatea de a ține pasul cu noile tendințe ale pieței).

În categoria riscurilor externe pot fi menționate riscul de piață și riscul financiar (includem aici și riscul valutar). În practică, pot fi luate în considerare și riscurile asigurate de beneficiar/prestator.

7.4. Utilizarea bazei materiale. Utilizarea preponderentă a patrimoniului persoanei fizice [*cf. pct. 1 alin. (5) din norme*] reprezintă o adăugare la prevederile mai puțin stricte ale criteriului 3.4.

Într-o interpretare literală a textului, criteriul este îndeplinit dacă patrimoniul propriu este utilizat pentru prestarea serviciilor/lucrărilor contractate. Adăugarea condiției privind utilizarea preponderentă a bunurilor din patrimoniul propriu a avut în vedere (presupunem) situația în care bunurile utilizate în activitatea întreprinzătorului ar fi puse la dispoziție de către beneficiar (se cuvine să menționăm că bunurile închiriate sau în leasing fac parte din patrimoniul persoanei fizice respective).

Totuși, condiția din norme nu este suficient de clară, deoarece nu menționează modul de măsurare a utilizării preponderente (majoritare) a bunurilor din patrimoniul propriu (în unități valorice, cantitative, temporale etc.).

7.5. Resurse utilizate. Redactarea criteriului 3.5 este confuză și ar trebui revăzută. În forma actuală, acest criteriu este îndeplinit de orice persoană fizică, mai puțin de persoanele fizice care utilizează angajați pentru prestarea serviciilor sau subcontractori (acestea din urmă îndeplinesc criteriul 3.7). Mai mult, acest criteriu este îndeplinit de orice persoană care desfășoară o activitate dependentă.

7.6. Corp profesional. Criteriul 3.6 este un criteriu de tip formal, dedicat profesiilor libere. Practic, acest criteriu este îndeplinit de orice membru al unui corp profesional, indiferent dacă acesta este activ sau inactiv.

7.7. Criteriul delegării. În fine, criteriul 3.7 este îndeplinit atunci când beneficiarul nu impune condiția ca serviciile/lucrările contractate să fie efectuate de persoana fizică titulară a contractului (*intuitu personae*), lăsând libertatea acestuia să utilizeze angajați sau subcontractori, după caz.

Considerăm că aceste criterii au relevanță doar pentru persoanele fizice care prestează servicii sau efectuează lucrări pentru alte persoane.

4. *autoritate fiscală centrală* - Ministerul Finanțelor Publice, instituție cu rolul de a coordona aplicarea unitară a prevederilor legislației fiscale;

COMENTARII ȘI NOTE

8. Noțiune. Organele fiscale din cadrul Ministerului Finanțelor Publice fac parte din Agenția Națională de Administrare Fiscală, respectiv Direcția generală de administrare a marilor contribuabili și direcțiile regionale ale finanțelor publice județene (cu structurile subordonate). Cu privire la modul de organizare și funcționare a autorităților fiscale, a se vedea și OUG nr. 74/2013 privind unele măsuri pentru îmbunătățirea și reorganizarea activității Agenției Naționale de Administrare Fiscală, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative (publicată în M. Of. nr. 389 din 29 iunie 2013; cu modificările și completările ulterioare).

Responsabilități fiscale au și Direcția Generală a Vămilor și unitățile subordonate acesteia (birouri vamale), în ceea ce privește aplicarea impozitelor și taxelor datorate cu ocazia importului de bunuri (taxe vamale, taxa pe valoarea adăugată și accize), iar din anul 2008, și cu privire la administrarea antrepozitelor fiscale.

9. Organe fiscale locale. Serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale funcționează în cadrul aparatului propriu al consiliilor locale. Responsabilitățile și competențele fiscale ale organelor fiscale și serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale sunt stabilite în Codul de procedură fiscală.

5. *autoritate fiscală competentă* - Ministerul Finanțelor Publice și serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale, după caz, care au responsabilități fiscale;

6. *centrul intereselor vitale* - locul de care relațiile personale și economice ale persoanei fizice sunt mai apropiate. În analiza relațiilor personale se va acorda atenție familiei soțului/soției, copilului/copiilor, persoanelor aflate în întreținerea persoanei fizice și care sosesc în România împreună cu aceasta, calitatea de membru într-o organizație caritabilă, religioasă, participarea la activități culturale sau de altă natură. În analiza relațiilor economice se va acorda atenție dacă persoana este angajat al unui angajator român, dacă este implicată într-o activitate de afaceri în România, dacă deține proprietăți imobiliare în România, conturi la bănci în România, carduri de credit/debit la bănci în România;

7. *contract de leasing financiar* - orice contract de leasing care îndeplinește cel puțin una dintre următoarele condiții:

a) riscurile și beneficiile dreptului de proprietate asupra bunului care face obiectul leasingului sunt transferate utilizatorului la momentul la care contractul de leasing produce efecte;

b) contractul de leasing prevede expres transferul dreptului de proprietate asupra bunului ce face obiectul leasingului către utilizator la momentul expirării contractului;

c) utilizatorul are opțiunea de a cumpăra bunul la momentul expirării contractului, iar valoarea reziduală exprimată în procente este mai mică sau egală cu diferența dintre durata normală de funcționare maximă și durata contractului de leasing, raportată la durata normală de funcționare maximă, exprimată în procente;

d) perioada de leasing depășește 80% din durata normală de funcționare maximă a bunului care face obiectul leasingului; în înțelesul acestei definiții, perioada de leasing include orice perioadă pentru care contractul de leasing poate fi prelungit;

e) valoarea totală a ratelor de leasing, mai puțin cheltuielile accesorii, este mai mare sau egală cu valoarea de intrare a bunului;

COMENTARII ȘI NOTE

10. Noțiune. Codul fiscal nu conține și definiția *leasingului*, drept pentru care se face trimitere la legislația specială în materie, respectiv la dispozițiile art. 1 al OG nr. 51/1997 (republicată în M. Of. nr. 9 din 12 ianuarie 2000, cu modificările și completările ulterioare). *Operațiunea de leasing* este acea operațiune prin care o parte, denumită locator/finanțator, transmite pentru o perioadă determinată dreptul de folosință asupra unui bun (al cărui proprietar este) celeilalte părți, denumită utilizator (sau locatar – n.a.), la solicitarea acesteia, contra unei plăți periodice, denumită rată de leasing, iar la sfârșitul perioadei de leasing, locatorul/finanțatorul se obligă să respecte dreptul de opțiune al utilizatorului (*n.a.* sau locatarului) de a cumpăra bunul, de a prelungi contractul de leasing ori de a înceta raporturile contractuale. Așadar, principala caracteristică a unei operațiuni de leasing (implicit și a unui contract de leasing) o reprezintă *tripla opțiune*, adică clauza contractuală care oferă utilizatorului (locatarului) dreptul de a opta la sfârșitul contractului pentru cumpărarea bunului respectiv, pentru prelungirea contractului de leasing sau pentru returnarea bunului.

Condiția de la pct. 7 lit. a) de mai sus reprezintă, de fapt, definiția leasingului financiar din Standardele Internaționale de Contabilitate (IAS 17), iar celelalte condiții sunt cazuri particulare.

8. *contract de leasing operațional* - orice contract de leasing încheiat între locator și locatar, care transferă locatarului riscurile și beneficiile dreptului de proprietate, mai puțin riscul de valorificare a bunului la valoarea reziduală, și care nu îndeplinește niciuna dintre condițiile prevăzute la pct. 7 lit. b)-e); riscul de valorificare a bunului la valoarea reziduală există atunci când opțiunea de cumpărare nu este exercitată la începutul contractului sau când contractul de leasing prevede expres restituirea bunului la momentul expirării contractului;

COMENTARII ȘI NOTE

11. Noțiune. Definiția *leasingului operațional* poate include și contractele de închiriere sau locațiune pentru care se prevede posibilitatea pentru utilizator (locatar) de a opta pentru prelungirea sau terminarea contractului de închiriere, fără a se face o opțiune fermă pentru cumpărarea bunului la valoarea reziduală.

9. *comision* - orice plată în bani sau în natură efectuată către un broker, un agent comisionar general sau către orice persoană asimilată unui broker sau unui agent comisionar general, pentru serviciile de intermediere efectuate în legătură cu o operațiune economică;

COMENTARII ȘI NOTE

12. Noțiune. Contractul de comision este reglementat de noul Cod civil la art. 2.043-2.053. În practică, comisioane reprezintă plățile făcute unui broker, agent comisionar general, intermediar sau unei alte persoane asimilate acestora, pentru serviciile efectuate în scopul promovării și realizării de operațiuni comerciale (de exemplu, facilitarea încheierii unor contracte comerciale).

13. Doctrină. În literatura de specialitate, comisionul mai este definit ca fiind remunerația procentuală primită de o persoană care a tratat afaceri în nume propriu, dar pe socoteala altei persoane.

10. *contribuții sociale obligatorii* - prelevare obligatorie realizată în baza legii, care are ca scop protecția persoanelor fizice obligate a se asigura împotriva anumitor riscuri sociale, în schimbul cărora aceste persoane beneficiază de drepturile acoperite de respectiva prelevare;

COMENTARII ȘI NOTE

14. Noțiune. Contribuțiile sociale obligatorii au fost reglementate prin legi speciale, după cum urmează:

– *asigurări sociale* – Legea nr. 263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice (M. Of. nr. 852 din 20 decembrie 2010, cu modificările și completările ulterioare);

– *asigurări pentru șomaj* – Legea nr. 76/2002 privind asigurările pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă (M. Of. nr. 103 din 6 februarie 2002, cu modificările și completările ulterioare);

– *asigurări sociale de sănătate* – Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății (republicată în M. Of. nr. 652 din 28 august 2015, cu modificările și completările ulterioare) și OUG nr. 158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate (M. Of. nr. 1074 din 29 noiembrie 2005, cu modificările și completările ulterioare);

– *asigurările pentru boli profesionale și accidente de muncă* – Legea nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale (republicată în M. Of. nr. 251 din 8 aprilie 2014).

Alte contribuții sociale au fost reglementate de Legea nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale și de Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap.

15. Reglementarea contribuțiilor în Codul fiscal. Începând cu 1 ianuarie 2011, prevederile referitoare la calculul, declararea și plata contribuțiilor sociale în cazul activităților dependente (salariale) sunt cuprinse în Codul fiscal. De la 1 iulie 2012, au intrat în vigoare prevederi speciale, cuprinse în Codul fiscal, referitoare la contribuțiile sociale datorate de alte persoane fizice decât cele care desfășoară activități dependente (a se vedea titlul V din NCF).

11. *dividend* - o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, exceptând următoarele:

a) o distribuire de titluri de participare noi sau majorarea valorii nominale a titlurilor de participare existente, ca urmare a unei operațiuni de majorare a capitalului social, potrivit legii;

b) o distribuire efectuată în legătură cu dobândirea/răscumpărarea titlurilor de participare proprii de către persoana juridică;

c) o distribuire în bani sau în natură, efectuată în legătură cu lichidarea unei persoane juridice;

d) o distribuire în bani sau în natură, efectuată cu ocazia reducerii capitalului social, potrivit legii;

e) o distribuire de prime de emisiune, proporțional cu partea ce îi revine fiecărui participant;

f) o distribuire de titluri de participare în legătură cu operațiuni de reorganizare, prevăzute la art. 32 și 33.

Se consideră dividende din punct de vedere fiscal și se supun aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende:

(i) câștigurile obținute de persoanele fizice din deținerea de titluri de participare, definite de legislația în materie, la organisme de plasament colectiv;

(ii) veniturile în bani și în natură distribuite de societățile agricole, cu personalitate juridică, constituite potrivit legislației în materie, unui participant la societatea respectivă drept consecință a deținerii părților sociale;

COMENTARII ȘI NOTE

16. Distribuirea dividendelor. Regulile generale privind distribuirea dividendelor în cazul societăților reglementate de Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, sunt stabilite de art. 67 și art. 69 din legea respectivă, încălcarea acestor dispoziții atrăgând răspunderea penală și/sau civilă a administratorului (-ilor) societății. Modul de distribuire a dividendelor este reglementat de legislația comercială în vigoare și prin actele constitutive ale persoanelor juridice la care se dețin titlurile de participare care dau drept la dividende.

17. Raportul cu vechea reglementare. Față de Legea nr. 571/2003, nu mai sunt considerate dividende unele sume care se referă la bunuri/servicii furnizate de către participanți ori primite cu titlu gratuit de către participanți. Aceste sume vor fi impozitate ca venituri din alte surse (a se vedea și *Titlul IV. Impozitul pe venit*).

18. Elemente de noutate. Ultima teză a definiției dividendelor este modificată integral în noua reglementare. Astfel, începând cu anul 2016, sunt considerate dividende:

(i) câștigurile obținute de persoanele fizice din deținerea de titluri de participare, definite de legislația în materie, la organisme de plasament colectiv,

(ii) veniturile în bani și în natură distribuite de societățile agricole, cu personalitate juridică, constituite potrivit legislației în materie, unui participant la societatea respectivă drept consecință a deținerii părților sociale.

19. Cote de impunere. Cote reduse sau scutiri de la plata impozitului pe dividende pot rezulta în urma aplicării Convențiilor pentru evitarea dublei impuneri ori în cazul dividendelor plătite unor persoane juridice stabilite în Uniunea Europeană (a se vedea Titlul VI și Anexa 5 la lucrare).

12. *dobânda* - orice sumă ce trebuie plătită sau primită pentru utilizarea banilor, indiferent dacă trebuie să fie plătită sau primită în cadrul unei datorii, în legătură cu un depozit sau în conformitate cu un contract de leasing financiar, vânzare cu plata în rate sau orice vânzare cu plata amânată;

COMENTARII ȘI NOTE

20. Noțiune. În cuprinsul Codului fiscal, *dobânzile* mai sunt definite ca venituri provenind din titluri de creanță de orice natură, însoțite sau neînsoțite de garanții ipotecare, venituri aferente efectelor publice, titlurilor de creanță sau obligațiunilor, inclusiv primele și premiile legate de asemenea efecte, titluri de creanță sau obligațiuni, precum și plăți de natura dobânzilor, în cazul contractelor de leasing.

21. Regimul penalităților de întârziere. Penalitățile pentru plata cu întârziere sunt considerate, de regulă, dobânzi în Convențiile de evitare a dublei impuneri și în Comentariile OECD (totuși, analiza trebuie realizată pentru fiecare convenție în parte).

13. *dreptul de autor și drepturile conexe* - constituie obiect al acestora operele originale de creație intelectuală în domeniul literar, artistic sau științific, oricare ar fi modalitatea de creație, modul sau forma de exprimare și independent de valoarea și destinația lor, operele derivate care au fost create plecând de la una sau mai multe opere preexistente, precum și drepturile conexe dreptului de autor și drepturile sui-generis, potrivit prevederilor Legii nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, cu modificările și completările ulterioare;

14. *entitate transparentă fiscal, cu/fără personalitate juridică* - orice asociere, asociere în participațiune, asocieri în baza contractelor de exploatări în participație, grup de interes economic, societate civilă sau altă entitate care nu este persoană impozabilă distinctă, fiecare asociat/participant fiind subiect de impunere în înțelesul impozitului pe profit sau pe venit, după caz;

15. *franciza* - sistem de comercializare bazat pe o colaborare continuă între persoane fizice sau juridice, independente din punct de vedere financiar, prin care o persoană, denumită francizor, acordă unei alte persoane, denumită beneficiar, dreptul de a exploata sau de a dezvolta o afacere, un produs, o tehnologie sau un serviciu;

COMENTARII ȘI NOTE

22. Noțiune. Franciza este reglementată de OG nr. 52/1997 privind regimul juridic al francizei, republicată (M. Of. nr. 180 din 14 mai 1998). Plățile efectuate în baza acestor contracte poartă denumirea de „redevențe" și sunt impozitate ca venituri din redevențe.

16. *impozitul pe profit amânat* - impozitul plătibil/recuperabil în perioadele viitoare în legătură cu diferențele temporare impozabile/deductibile dintre valoarea contabilă a unui activ sau a unei datorii și valoarea fiscală a acestora;

17. *know-how* - orice informație cu privire la o experiență industrială, comercială sau științifică care este necesară pentru fabricarea unui produs sau pentru aplicarea unui proces existent și a cărei dezvăluire către alte persoane nu este permisă fără autorizația persoanei care a furnizat această informație; în măsura în care provine din experiență, know-how-ul reprezintă ceea ce un producător nu poate ști din simpla examinare a produsului și din simpla cunoaștere a progresului tehnicii;

COMENTARII ȘI NOTE

23. Noțiune. În limbajul comun, termenul *know-how* se referă la orice informație necesară fabricării unui produs sau derulării unui proces tehnologic. Cu toate acestea, în practica internațională, se consideră că nu orice informație de acest tip este *know-how*, ci doar acele informații care îndeplinesc două condiții principale:
a) au caracter secret, adică nu pot fi comunicate altor persoane fără autorizarea persoanei care le-a furnizat; și
b) nu sunt cunoștințe comune, cunoscute de public din surse publice, neprotejate.

24. Comentariile OECD. România nu este încă membră a Organizației pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE/OECD), având doar statut de observator. Prin urmare, reglementările (orientările) OECD pentru interpretarea prevederilor Convențiilor de evitare a dublei impuneri, respectiv documentele întocmite de specialiștii acestei organizații (a se vedea *OECD Commentaries on the Model Double Taxation Convention on Income and Capital*) nu au caracter obligatoriu pentru organele fiscale, cu excepția situațiilor în care Codul fiscal face trimitere directă la aceste prevederi (ex., art. 8 Cod fiscal și normele de aplicare ale acestuia).

18. *locul conducerii efective* - locul în care se iau deciziile economice strategice necesare pentru conducerea activității persoanei juridice străine în ansamblul său și/sau locul unde își desfășoară activitatea directorul executiv și alți directori care asigură gestionarea și controlul activității acestei persoane juridice;

19. *metoda creditului fiscal* - o diminuare a impozitului pe venit sau a impozitului pe profit cu suma impozitului plătit în alt stat, conform convențiilor de evitare a dublei impuneri;

20. *metoda scutirii* - scutirea de impozit a venitului sau profitului obținut în alt stat, luând în considerare acel venit sau profit pentru determinarea cotei de impozit aplicabile pentru venitul/profitul total obținut, cota de impozit determinată aplicându-se numai asupra venitului/profitului rămas după deducerea venitului/profitului obținut în acel alt stat, conform convenției pentru evitarea dublei impuneri aplicabile;

21. *mijloc fix* - orice imobilizare corporală, care este deținută pentru a fi utilizată în producția sau livrarea de bunuri ori în prestarea de servicii, pentru a fi închiriată terților sau în scopuri administrative, dacă are o durată normală de utilizare mai mare de un an și o valoare egală sau mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

COMENTARII ȘI NOTE

25. Plafon mijloace fixe. Limita valorică stabilită pentru mijloacele fixe, aplicabilă începând cu data de 1 iulie 2013, este de 2.500 RON, conform HG nr. 276/2013 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, publicată în M. Of. nr. 313 din 30 mai 2013. Imobilizările corporale sunt cele definite de legislația contabilă în vigoare (Legea nr. 15/1994 și OMFP nr. 1802/2014).

22. *nerezident* - orice persoană juridică străină, orice persoană fizică nerezidentă şi orice alte entităţi străine, inclusiv organisme de plasament colectiv în valori mobiliare fără personalitate juridică, care nu sunt înregistrate în România, potrivit legii;

23. *operaţiuni cu instrumente financiare* - orice transfer, exercitare sau executare a unui instrument financiar, definit de legislaţia în materie din statul în care a fost emis, indiferent de piaţa/locul de tranzacţionare unde are loc operaţiunea;

24. *organizaţie nonprofit* - orice asociaţie, fundaţie, casă de ajutor reciproc sau federaţie înfiinţată în România, în conformitate cu legislaţia în vigoare, dar numai dacă veniturile şi activele asociaţiei, casei de ajutor reciproc, fundaţiei sau federaţiei sunt utilizate pentru o activitate de interes general, comunitar sau fără scop patrimonial;

COMENTARII ŞI NOTE

26. Legislaţie complementară. Principala reglementare pentru constituirea şi funcţionarea asociaţiilor, fundaţiilor sau federaţiilor o reprezintă OG nr. 26/2000 cu privire la asociaţii şi fundaţii (M. Of. nr. 39 din 31 ianuarie 2000), cu modificările şi completările ulterioare. Funcţionarea unor organizaţii nonprofit este reglementată şi prin legi speciale, cum este, de exemplu, Legea educaţiei fizice şi sportului nr. 69/2000. Odată cu intrarea în vigoare a noului Cod civil, prevederile acestuia reprezintă dreptul comun pentru organizaţiile nonprofit.

25. *participant* - orice persoană care este proprietarul unui titlu de participare;

COMENTARII ŞI NOTE

27. Noţiune. Exemplele cele mai cunoscute de participanţi sunt *asociaţii* societăţilor cu răspundere limitată şi *acţionarii* societăţilor pe acţiuni. Din punct de vedere fiscal, sunt consideraţi participanţi şi deţinătorii de titluri de participare la alte persoane juridice (altele decât societăţile reglementate de Legea nr. 31/1990) care desfăşoară activităţi lucrative (în scopul obţinerii de profit), precum şi la fondurile deschise de investiţii (a se vedea pct. 40 de mai jos).

26. *persoane afiliate* - o persoană este afiliată dacă relaţia ei cu altă persoană este definită de cel puţin unul dintre următoarele cazuri:

a) o persoană fizică este afiliată cu altă persoană fizică dacă acestea sunt soţ/soţie sau rude până la gradul al III-lea inclusiv;

b) o persoană fizică este afiliată cu o persoană juridică dacă persoana fizică deţine, în mod direct sau indirect, inclusiv deţinerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot ale unei persoane juridice ori dacă controlează în mod efectiv persoana juridică;

c) o persoană juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă cel puţin aceasta deţine, în mod direct sau indirect, inclusiv deţinerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică ori dacă controlează în mod efectiv acea persoană juridică;

d) o persoană juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă o persoană deţine, în mod direct sau indirect, inclusiv deţinerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică ori dacă controlează în mod efectiv acea persoană juridică.

Între persoane afiliate, preţul la care se transferă bunurile corporale sau necorporale ori se prestează servicii reprezintă *preţ de transfer*;

NORME METODOLOGICE

2. (1) În scopul aplicării prevederilor art. 7 pct. 26 din Codul fiscal, se consideră că o persoană controlează în mod efectiv o persoană juridică dacă se stabileşte faptul că, atât din punct de vedere faptic cât şi legal, prin utilizarea informaţiilor şi/sau a documentelor, administratorul/personalul de conducere, are capacitatea de decizie asupra activităţii persoanei juridice vizate, prin încheierea de tranzacţii cu alte persoane juridice care sunt sub controlul aceluiaşi administrator/personal de conducere sau că persoana de conducere din cadrul persoanei juridice este acţionar sau administrator în cadrul persoanei juridice vizate. Pentru justificarea controlului exercitat în mod efectiv sunt luate în considerare contractele încheiate între persoanele vizate, drepturile atribuite prin: acte constitutive ale persoanelor juridice, procuri, contracte de muncă sau de prestări de servicii.

(2) Prevederile art. 7 pct. 26 lit. d) din Codul fiscal stabilesc o relație de afiliere între două persoane juridice pentru cazul în care o persoană terță deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor sale afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot atât la prima persoană juridică, cât și la cea de-a doua.

COMENTARII ȘI NOTE

28. Noțiune. Termenul de *persoane afiliate* este foarte important din punct de vedere fiscal, fiind utilizat, împreună cu *principiul valorii de piață*, pentru controlul *prețurilor de transfer* (eng. *transfer pricing*). Practic, persoanele afiliate reprezintă persoane ale căror venituri și bunuri impozabile sunt susceptibile a fi influențate de relațiile speciale dintre ele, în sensul diminuării sarcinii fiscale.

29. Grade de rudenie. Gradele de rudenie se grupează, potrivit legislației în vigoare, astfel:

Rude de gradul întâi:
– părinți (linie dreaptă ascendentă);
– copii (linie dreaptă descendentă).

Rude de gradul al doilea:
– bunici (linie dreaptă ascendentă);
– nepoți (linie dreaptă descendentă);
– frați/surori (linie colaterală).

Rude de gradul al treilea:
– străbunici (linie dreaptă ascendentă);
– strănepoți (linie dreaptă descendentă);
– nepoți de frate/soră (linie colaterală);
– unchi/mătuși (linie colaterală).

30. Părți/persoane legate. Persoanele afiliate definite de Codul fiscal reprezintă o categorie asemănătoare *părților legate* din reglementările contabile armonizate și *persoanelor legate* din legislația vamală (Codul de evaluare vamală).

31. Legislație vamală. Definiția *persoanelor legate* din legislația vamală este mult mai cuprinzătoare, stabilind că persoanele sunt considerate legate dacă:

a) una face parte din direcția sau consiliul de administrație al întreprinderii celeilalte și reciproc;
b) persoanele sunt legal recunoscute ca asociate;
c) persoanele sunt patroni și salariați;
d) o persoană oarecare posedă, controlează sau deține direct sau indirect 5% sau mai mult din acțiunile sau părțile (*n.a.* sociale) emise, cu drept de vot, de una și de cealaltă;
e) una dintre persoane controlează pe cealaltă direct sau indirect;
f) amândouă sunt direct sau indirect controlate de o terță persoană;
g) împreună persoanele controlează direct sau indirect o terță persoană; sau
h) persoanele sunt membri ai aceleiași familii.

27. *persoană fizică nerezidentă* - orice persoană fizică ce nu îndeplinește condițiile prevăzute la pct. 28, precum și orice persoană fizică cetățean străin cu statut diplomatic sau consular în România, cetățean străin care este funcționar ori angajat al unui organism internațional și interguvernamental înregistrat în România, cetățean străin care este funcționar sau angajat al unui stat străin în România și membrii familiilor acestora;

28. *persoană fizică rezidentă* - orice persoană fizică ce îndeplinește cel puțin una dintre următoarele condiții:

a) are domiciliul în România;

b) centrul intereselor vitale ale persoanei este amplasat în România;

c) este prezentă în România pentru o perioadă sau mai multe perioade care depășesc în total 183 de zile, pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive, care se încheie în anul calendaristic vizat;

d) este cetățean român care lucrează în străinătate, ca funcționar sau angajat al României într-un stat străin;

COMENTARII ȘI NOTE

32. Scopul reglementării. Condițiile pentru determinarea rezidenței fiscale a unei persoane fizice sunt importante pentru stabilirea modului de impunere a acesteia. Astfel, o persoană fizică rezidentă va fi impozitată în conformitate cu prevederile Titlului IV – Impozitul pe venit, în timp ce o persoană fizică nerezidentă va fi impozitată conform prevederilor Titlului VI.

33. Determinarea domiciliului. Domiciliul persoanei fizice, menționat la lit. a), va fi determinat potrivit dispozițiilor art. 86-97 C. civ. Astfel, art. 96 C. civ. definește *domiciliul profesional*, în cazul persoanelor fizice care desfășoară activități (economice) independente. Practic, domiciliul persoanei fizice poate fi considerat cel înscris în actul de identitate al persoanei respective, eliberat potrivit legislației privind evidența populației sau celei privind regimul străinilor, după caz. Trebuie precizat că deși în Codul de procedură fiscală este definit *domiciliul fiscal*, acesta este utilizat în scopul determinării autorității fiscale la care contribuabilul trebuie să își îndeplinească obligațiile fiscale (determinarea competenței teritoriale).

34. Centrul intereselor vitale. Potrivit Comentariilor OECD, prin *centrul intereselor vitale ale persoanei* se înțelege statul în care se află legăturile personale și economice cele mai strânse (relații familiale și sociale, ocupații, activități politice și culturale, sediul

afacerilor). Comentariul OECD a fost preluat cu unele modificări la art. 7 pct. 6 NCF. Criteriile și formularele utilizate pentru determinarea rezidenței fiscale a persoanelor fizice sunt reglementate de OMFP nr. 1099/2016 (M. Of. nr. 577 din 29 iulie 2016).

29. *persoană juridică română* - orice persoană juridică ce a fost înființată și funcționează în conformitate cu legislația României;

COMENTARII ȘI NOTE

35. Noțiune. O persoană juridică este considerată persoană juridică română (echivalentul persoanei juridice rezidente) dacă a fost înființată conform legislației din România care reglementează regimul persoanelor juridice – Legea nr. 287/2009 privind Codul civil sau legi speciale (ex., Legea nr. 31/1990 sau OG nr. 26/2000).

30. *persoană juridică înființată potrivit legislației europene* - orice persoană juridică constituită în condițiile și prin mecanismele prevăzute de reglementările europene;

31. *persoană juridică străină* - orice persoană juridică ce nu este persoană juridică română și orice persoană juridică înființată potrivit legislației europene care nu are sediul social în România;

32. *preț de piață* - suma care ar fi plătită de un client independent unui furnizor independent în același moment și în același loc, pentru același bun sau serviciu ori pentru unul similar, în condiții de concurență loială;

33. *principiul valorii de piață* - atunci când condițiile stabilite sau impuse în relațiile comerciale sau financiare între două persoane afiliate diferă de acelea care ar fi existat între persoane independente, orice profituri care în absența condițiilor respective ar fi fost realizate de una dintre persoane, dar nu au fost realizate de aceasta din cauza condițiilor respective, pot fi incluse în profiturile acelei persoane și impozitate corespunzător;

34. *profesii liberale* - acele ocupații exercitate pe cont propriu de persoane fizice, potrivit actelor normative speciale care reglementează organizarea și exercitarea profesiei respective;

35. *proprietate imobiliară* - orice teren, clădire sau altă construcție ridicată ori încorporată într-un teren;

36. *redevență*:

36.1. (1) Se consideră redevență plățile de orice natură primite pentru folosirea ori dreptul de folosință al oricăruia dintre următoarele:

a) drept de autor asupra unei lucrări literare, artistice sau științifice, inclusiv asupra filmelor, benzilor pentru emisiunile de radio sau de televiziune, precum și efectuarea de înregistrări audio, video;

b) dreptul de a efectua înregistrări audio, video, respectiv spectacole, emisiuni, evenimente sportive sau altele similare, și dreptul de a le transmite sau retransmite către public, direct sau indirect, indiferent de modalitatea tehnică de transmitere - inclusiv prin cablu, satelit, fibre optice sau tehnologii similare;

c) orice brevet, invenție, inovație, licență, marcă de comerț sau de fabrică, franciză, proiect, desen, model, plan, schiță, formulă secretă sau procedeu de fabricație ori software;

d) orice echipament industrial, comercial sau științific, container, cablu, conductă, satelit, fibră optică sau tehnologii similare;

e) orice know-how;

f) numele sau imaginea oricărei persoane fizice sau alte drepturi similare referitoare la o persoană fizică.

36.2. (2) Nu se consideră redevență în sensul prezentei legi:

a) plățile pentru achiziționarea integrală a oricărei proprietăți sau a oricărui drept de proprietate asupra tuturor elementelor menționate la alin. (1);

b) plățile pentru achizițiile de software destinate exclusiv operării respectivului software, inclusiv pentru instalarea, implementarea, stocarea, personalizarea sau actualizarea acestuia;

c) plățile pentru achiziționarea integrală a unui drept de autor asupra unui software sau a unui drept limitat de a-l copia exclusiv în scopul folosirii acestuia de către utilizator sau în scopul vânzării acestuia în cadrul unui contract de distribuție;

d) plățile pentru obținerea drepturilor de distribuție a unui produs sau serviciu, fără a da dreptul la reproducere;

e) plățile pentru accesul la sateliți prin închirierea de transpondere sau pentru utilizarea unor cabluri ori conducte pentru transportul energiei, gazelor sau petrolului, în situația în care clientul nu se află în posesia transponderelor, cablurilor, conductelor, fibrelor optice sau unor tehnologii similare;

f) plățile pentru utilizarea serviciilor de telecomunicații din acordurile de roaming, a frecvențelor radio, a comunicațiilor electronice între operatori;

COMENTARII ȘI NOTE

36. Noțiune. Definiția redevențelor a fost completată cu prevederi din normele de aplicare a Titlului V din vechea reglementare în vederea delimitării sferei de aplicare a acestui termen fundamental pentru aplicarea impozitului pe veniturile nerezidenților.

37. Conținutul. Definiția din Codul fiscal nu este o definiție propriu-zisă (nu conține un criteriu general aplicabil) pentru a încadra o plată în categoria redevențelor, ci este o enumerare de plăți care sunt considerate redevențe, după cum urmează:

a) plăți pentru cedarea dreptului de utilizare a unor opere literare, artistice sau științifice (drepturi care intră, de exemplu, sub incidența Legii nr. 8/1996 privind drepturile de autor și drepturile conexe);

b) plăți pentru drepturile de proprietate industrială, protejate conform legislației în vigoare;

c) plăți pentru drepturile de transmisiuni sportive, spectacole muzicale, alte evenimente de interes public;

d) plăți pentru dreptul de folosință a unor bunuri, prin închiriere, inclusiv leasing (operațional);

e) plăți pentru informații (cu caracter secret) referitoare la experiența profesională privind fabricarea unor bunuri sau procedee de fabricație (know-how);

f) plăți pentru dreptul de a utiliza numele sau imaginea unei persoane fizice (sportiv, artist etc.) pentru a promova produse sau servicii.

38. Excepții. Nu sunt considerate redevențe, potrivit definiției din Codul fiscal, plățile efectuate pentru:

a) achiziționarea de software care este utilizat ca atare de către cumpărător (pachete de programe – eng. *end-user software*);

b) achiziționarea în întregime a drepturilor de autor (cumpărarea programului-sursă);

c) nu este redevență suma achitată pentru achiziționarea integrală a unei proprietăți/drept de proprietate (*n.a.* se pare că se au în vedere toate tipurile de proprietate intelectuală cum sunt: brevete, licențe, mărci de comerț/fabrică, bunuri tangibile și intangibile) în măsura în care acestea pot face obiectul comerțului.

Pe lângă aceste excepții (preluate din Comentariile OECD), în normele metodologice de aplicare a Titlului VI Cod fiscal mai sunt menționate și alte plăți care nu intră în categoria redevențelor.

37. *rezident* - orice persoană juridică română, orice persoană juridică străină având locul de exercitare a conducerii efective în România, orice persoană juridică cu sediul social în România, înființată potrivit legislației europene, și orice persoană fizică rezidentă;

COMENTARII ȘI NOTE

39. Scopul reglementării. Deși, în practică, criteriul *„locului de conducere efectivă"* nu a fost pus încă în aplicare, sunt susceptibile să intre sub incidența acestuia societățile comerciale înființate în străinătate pentru care deciziile fundamentale de management se iau în România (ex., conducătorii societății se află în România și iau deciziile de afaceri în România).

38. *România* - teritoriul de stat al României, inclusiv marea sa teritorială și spațiul aerian de deasupra teritoriului și mării teritoriale, asupra cărora România își exercită suveranitatea, precum și zona contiguă, platoul continental și zona economică exclusivă, asupra cărora România își exercită drepturile suverane și jurisdicția în conformitate cu legislația sa și potrivit normelor și principiilor dreptului internațional;

39. *stock option plan* – un program inițiat în cadrul unei persoane juridice prin care se acordă angajaților, administratorilor și/sau directorilor acesteia sau ai persoanelor juridice afiliate ei, prevăzute la pct. 26 lit. c) și d), dreptul de a achiziționa la un preț preferențial sau de a primi cu titlu gratuit un număr determinat de titluri de participare, definite potrivit pct. 40, emise de entitatea respectivă.

Pentru calificarea unui program ca fiind stock option plan, programul respectiv trebuie să cuprindă o perioadă minimă de un an între momentul acordării dreptului și momentul exercitării acestuia (achiziționării titlurilor de participare);

COMENTARII ȘI NOTE

40. Modificări. Prin OUG nr. 84/2016 se modifică definiția termenului *stock option plan* în sensul în care pot acorda titluri de participare sub formă de stock options plan și persoanelor juridice care nu emit acțiuni (valori mobiliare, denumire specifică societăților cotate la bursă).

40. *titlu de participare* - orice acțiune sau altă parte socială într-o societate în nume colectiv, societate în comandită simplă, societate pe acțiuni, societate în comandită pe acțiuni, societate cu răspundere limitată sau într-o altă persoană juridică ori la un fond deschis de investiții;

41. *titlu de valoare* - orice titlu de participare și orice instrumente financiare calificate astfel prin legislația în materie din statul în care au fost emise;

42. *transfer* - orice vânzare, cesiune sau înstrăinare a dreptului de proprietate, schimbul unui drept de proprietate cu servicii ori cu un alt drept de proprietate, precum și transferul masei patrimoniale fiduciare în cadrul operațiunii de fiducie potrivit Codului civil;

43. *transport internațional* - orice activitate de transport pasageri sau bunuri efectuat de o întreprindere în trafic internațional, precum și activitățile auxiliare, strâns legate de această operare și care nu constituie activități separate de sine stătătoare. Nu reprezintă transport internațional cazurile în care transportul este operat exclusiv între locuri aflate pe teritoriul României;

44. *valoarea fiscală* reprezintă:

a) valoarea de înregistrare în patrimoniu, potrivit reglementărilor contabile aplicabile - pentru active și pasive, altele decât cele menționate la lit. b)-d);

b) valoarea de achiziție sau de aport, utilizată pentru calculul profitului impozabil - pentru titlurile de participare. În valoarea fiscală se includ și evaluările înregistrate potrivit reglementărilor contabile aplicabile. Valoarea de aport se determină în funcție de modalitățile de constituire a capitalului social, categoria activelor aduse ca aport sau modalitatea de impozitare a aportului, potrivit normelor metodologice;

c) costul de achiziție, de producție sau valoarea de piață a mijloacelor fixe dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, la data intrării în patrimoniul contribuabilului, utilizată pentru calculul amortizării fiscale, după caz - pentru mijloace fixe amortizabile și terenuri. În valoarea fiscală se includ și reevaluările contabile efectuate potrivit legii. În cazul în care se efectuează reevaluări ale mijloacelor fixe amortizabile care determină o descreștere a valorii acestora sub costul de achiziție, de producție sau al valorii de piață a mijloacelor fixe dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz, valoarea fiscală rămasă neamortizată a mijloacelor fixe amortizabile se recalculează până la nivelul celei stabilite pe baza costului de achiziție, de producție sau a valorii de piață a mijloacelor fixe dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz. În situația reevaluării terenurilor care determină o descreștere a valorii acestora sub costul de achiziție sau sub valoarea de piață a celor dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz, valoarea fiscală este costul de achiziție sau valoarea de piață a celor dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz;

d) valoarea deductibilă la calculul profitului impozabil - pentru provizioane și rezerve;

e) valoarea de achiziție sau de aport utilizată pentru calculul câștigului sau al pierderii, în înțelesul impozitului pe venit - pentru titlurile de valoare.

În cazul titlurilor de valoare primite sub forma avantajelor de către contribuabilii care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor, altele decât cele dobândite în cadrul sistemului stock options plan, valoarea fiscală este valoarea de piață la momentul dobândirii titlurilor de valoare;

45. *valoarea fiscală pentru contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu standardele internaționale de raportare financiară* reprezintă și:

a) pentru imobilizările necorporale, în valoarea fiscală se includ și reevaluările efectuate potrivit reglementărilor contabile. În cazul în care se efectuează reevaluări ale imobilizărilor necorporale care determină o descreștere a valorii acestora sub valoarea rămasă neamortizată stabilită în baza valorii de înregistrare în patrimoniu, valoarea fiscală rămasă neamortizată a imobilizărilor necorporale se recalculează până la nivelul celei stabilite pe baza valorii de înregistrare în patrimoniu;

b) în cazul în care se trece de la modelul reevaluării la modelul bazat pe cost, în valoarea fiscală a activelor și pasivelor stabilită potrivit regulilor prevăzute la pct. 44, cu excepția mijloacelor fixe amortizabile și a terenurilor, nu se include actualizarea cu rata inflației;

c) în cazul în care se trece de la modelul reevaluării la modelul bazat pe cost, din valoarea fiscală a mijloacelor fixe amortizabile și a terenurilor se scad reevaluările efectuate potrivit reglementărilor contabile și se include actualizarea cu rata inflației;

d) pentru proprietățile imobiliare clasificate ca investiții imobiliare, valoarea fiscală este reprezentată de costul de achiziție, de producție sau de valoarea de piață a investițiilor imobiliare dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport la data intrării în patrimoniul contribuabilului, utilizată pentru calculul amortizării fiscale, după caz. În valoarea fiscală se includ și evaluările efectuate potrivit reglementărilor contabile. În cazul în care se efectuează evaluări ale investițiilor imobiliare care determină o descreștere a valorii acestora sub valoarea rămasă neamortizată stabilită în baza costului de achiziție/producție sau

valorii de piață a investițiilor imobiliare dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, valoarea fiscală rămasă neamortizată a investițiilor imobiliare se recalculează până la nivelul celei stabilite pe baza costului de achiziție/producție sau valorii de piață, după caz, a investițiilor imobiliare;

e) pentru mijloacele fixe amortizabile clasificate ca active biologice, valoarea fiscală este reprezentată de costul de achiziție, de producție sau de valoarea de piață în cazul celor dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport la data intrării în patrimoniul contribuabilului, după caz, utilizată pentru calculul amortizării fiscale. În valoarea fiscală se includ și evaluările efectuate potrivit reglementărilor contabile. În cazul în care se efectuează evaluări ale activelor biologice care determină o descreștere a valorii acestora sub valoarea rămasă neamortizată stabilită în baza costului de achiziție/producție sau valorii de piață în cazul celor dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, valoarea fiscală rămasă neamortizată a activelor biologice se recalculează până la nivelul celei stabilite pe baza costului de achiziție/producție sau a valorii de piață, după caz;

46. *reținere la sursă* (numită și *„reținere prin stopaj la sursă"*) - metodă de colectare a impozitelor și contribuțiilor sociale obligatorii prin care plătitorii de venituri au obligația, potrivit legii, de a le calcula, reține, declara și plăti;

47. *impozite și contribuții sociale obligatorii cu reținere la sursă sau reținute prin stopaj la sursă* - acele impozite și contribuții sociale reglementate în prezentul cod pentru care plătitorii de venituri au obligația să aplice metoda privind reținerea la sursă sau reținerea prin stopaj la sursă.

Modificări:
Pct. 39 a fost modificat prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.

Definiția sediului permanent

Art. 8. – (1) În înțelesul prezentului cod, *sediul permanent* este un loc prin care se desfășoară integral sau parțial activitatea unui nerezident, fie direct, fie printr-un agent dependent. La definirea sediului permanent se au în vedere comentariile de la art. 5 „Sediul permanent" din modelul convenției de evitare a dublei impuneri al Organizației pentru Cooperare și Dezvoltare Economică.

(2) Un sediu permanent presupune un loc de conducere, sucursală, birou, fabrică, magazin, atelier, precum și o mină, un puț de țiței sau gaze, o carieră sau alte locuri de extracție a resurselor naturale, precum și locul în care continuă să se desfășoare o activitate cu activele și pasivele unei persoane juridice române care intră într-un proces de reorganizare prevăzut la art. 33.

(3) Un sediu permanent presupune un șantier de construcții, un proiect de construcție, ansamblu sau montaj sau activități de supervizare legate de acestea, numai dacă șantierul, proiectul sau activitățile durează mai mult de 6 luni.

(4) Prin derogare de la prevederile alin. (1)-(3), un sediu permanent nu presupune următoarele:

a) folosirea unei instalații numai în scopul depozitării sau al expunerii produselor ori bunurilor ce aparțin nerezidentului;

b) menținerea unui stoc de produse sau bunuri ce aparțin unui nerezident numai în scopul de a fi depozitate sau expuse;

c) menținerea unui stoc de produse sau bunuri ce aparțin unui nerezident numai în scopul de a fi procesate de către o altă persoană;

d) vânzarea de produse sau bunuri ce aparțin unui nerezident, care au fost expuse în cadrul unor expoziții sau târguri fără caracter permanent ori ocazionale, dacă produsele ori bunurile sunt vândute nu mai târziu de o lună după încheierea târgului sau a expoziției;

e) păstrarea unui loc fix de activitate numai în scopul achiziționării de produse sau bunuri ori culegerii de informații pentru un nerezident;

f) păstrarea unui loc fix de activitate numai în scopul desfășurării de activități cu caracter pregătitor sau auxiliar de către un nerezident;

g) păstrarea unui loc fix de activitate numai pentru o combinație a activităților prevăzute la lit. a)-f), cu condiția ca întreaga activitate desfășurată în locul fix să fie de natură preparatorie sau auxiliară.

(5) Prin excepție de la prevederile alin. (1) și (2), un nerezident este considerat a avea un sediu permanent în România, în ceea ce privește activitățile pe care o persoană, alta decât un agent cu statut independent, le întreprinde în numele nerezidentului, dacă persoana acționează în România în numele nerezidentului și dacă este îndeplinită una din următoarele condiții:

a) persoana este autorizată și exercită în România autoritatea de a încheia contracte în numele nerezidentului, cu excepția cazurilor în care activitățile respective sunt limitate la cele prevăzute la alin. (4) lit. a)-f);

b) persoana menține în România un stoc de produse sau bunuri din care livrează produse sau bunuri în numele nerezidentului.

(6) Un nerezident nu se consideră că are un sediu permanent în România dacă doar desfășoară activitate în România prin intermediul unui broker, agent, comisionar general sau al unui agent intermediar având un statut independent, în cazul în care această activitate este activitatea obișnuită a agentului, conform descrierii din documentele constitutive. Dacă activitățile unui astfel de agent sunt desfășurate integral sau aproape integral în numele nerezidentului, iar în relațiile comerciale și financiare dintre nerezident și agent există condiții diferite de acelea care ar exista între persoane independente, agentul nu se consideră ca fiind agent cu statut independent.

(7) Un nerezident nu se consideră că are un sediu permanent în România numai dacă acesta controlează sau este controlat de un rezident ori de o persoană ce desfășoară o activitate în România prin intermediul unui sediu permanent sau altfel.

(8) Persoanele juridice române, persoanele fizice rezidente, precum și persoanele juridice străine care desfășoară activitate în România printr-un sediu permanent/sediu permanent desemnat, beneficiare ale unor prestări de servicii de natura activităților de lucrări de construcții, montaj, supraveghere, consultanță, asistență tehnică și orice alte activități, executate de persoane juridice străine sau fizice nerezidente pe teritoriul României, au obligația să înregistreze contractele încheiate cu acești parteneri la organele fiscale competente, potrivit procedurii instituite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Contractele încheiate pentru activități desfășurate în afara teritoriului României nu fac obiectul înregistrării potrivit prezentelor dispoziții. Pentru încadrarea ca sediu permanent a unui șantier de construcții sau a unui proiect de construcție, ansamblu ori montaj sau a activităților de supraveghere legate de acestea și a altor activități similare se va avea în vedere data de începere a activității din contractele încheiate sau orice alte informații ce probează începerea activității. Perioadele consumate pentru realizarea unor contracte conexe care sunt legate în mod direct cu primul contract ce a fost executat se adaugă la perioada care s-a consumat la realizarea contractului de bază.

(9) În înțelesul prezentului cod, sediul permanent al unei persoane fizice se consideră a fi *baza fixă*.

NORME METODOLOGICE

3. (1) În aplicarea prevederilor art. 8 din Codul fiscal, sintagma *„loc prin care se desfăşoară integral sau parţial activitatea"* acoperă orice fel de clădiri, echipamente sau instalaţii utilizate pentru desfăşurarea activităţii nerezidentului, indiferent dacă acestea sunt ori nu utilizate exclusiv în acest scop. Un loc de activitate există şi dacă nerezidentul dispune doar de un spaţiu, nefiind necesare clădiri pentru desfăşurarea activităţii sale. Nu este important dacă clădirile, echipamentele sau instalaţiile sunt deţinute în proprietate, sunt închiriate ori se găsesc în alt fel la dispoziţia nerezidentului. Un loc de activitate poate fi constituit de o tarabă în piaţă sau poate fi situat în clădirea unei alte societăţi, atunci când un nerezident are în permanenţă la dispoziţie clădirea sau părţi ale acesteia.

(2) Este suficient ca un nerezident să aibă la dispoziţia sa un spaţiu utilizat pentru activităţi economice pentru ca acesta să constituie un loc de activitate, nefiind necesar niciun înscris prin care să se facă referinţă la dreptul de utilizare a respectivului spaţiu.

(3) Deşi nu este necesar niciun înscris prin care să se facă referinţă la dreptul de utilizare a respectivului spaţiu, pentru ca locul respectiv să constituie sediu permanent, simpla prezenţă a unui nerezident într-o anumită locaţie nu înseamnă că locaţia respectivă se găseşte la dispoziţia acelui nerezident. Acest principiu este ilustrat de următoarele situaţii în care reprezentanţi ai unui nerezident sunt prezenţi în spaţiile unei alte societăţi:

a) Un vânzător care îşi vizitează cu regularitate un client principal pentru a primi comenzi şi se întâlneşte cu directorul de achiziţii sau persoana care ocupă o funcţie similară în biroul acestuia. În acest caz, clădirea clientului nu se află la dispoziţia societăţii pentru care lucrează vânzătorul şi nu constituie un loc fix de activitate prin care se desfăşoară activităţile nerezidentului. Cu toate acestea, în funcţie de situaţia existentă, se poate aplica art. 8 alin. (5) din Codul fiscal pentru a considera că există un sediu permanent.

b) Un angajat al unei societăţi căruia i se permite, pe o perioadă lungă de timp, să utilizeze un birou în sediul unei alte societăţi pentru a asigura respectarea de către societatea din urmă a obligaţiilor asumate prin contractul încheiat cu prima societate. În acest caz, angajatul desfăşoară activităţi legate de obiectul primei societăţi, iar biroul ce se găseşte la dispoziţia sa în sediul celeilalte societăţi va constitui un sediu permanent al angajatorului său, dacă biroul este pus la dispoziţia sa pe o perioadă de

timp suficient de lungă pentru a constitui un „loc de activitate" şi dacă activităţile efectuate acolo nu intră în categoriile de activităţi precizate la art. 8 alin. (4) din Codul fiscal.

c) O societate de transport rutier care foloseşte zilnic, o perioadă limitată, o platformă de livrare din depozitul clientului său, pentru a livra mărfuri achiziţionate de acel client. În acest caz, nu se consideră că societatea de transport rutier are acel loc la dispoziţia sa pentru a fi considerat sediu permanent.

d) Un zugrav care, timp de 2 ani, petrece 3 zile pe săptămână într-o clădire de birouri ce aparţine principalului lui client. În acest caz, prezenţa zugravului în acea clădire de birouri în care îşi desfăşoară activitatea, respectiv zugrăveşte, constituie un sediu permanent al zugravului.

(4) Cuvintele *„prin care"* trebuie să se aplice în toate situaţiile în care activităţile economice sunt desfăşurate într-o anumită locaţie ce este la dispoziţia societăţii în acest scop. Astfel, se va considera că o societate angajată pentru pavarea unui drum îşi desfăşoară activitatea „prin" locaţia în care are loc activitatea.

(5) Locul de activitate trebuie să fie *„fix"*, astfel încât să existe o legătură între locul de activitate şi un anumit punct geografic. Nu este importantă perioada de timp în care o societate a unui stat contractant operează în celălalt stat contractant dacă nu face acest lucru într-un loc distinct, dar nu înseamnă că echipamentul ce constituie locul de activitate trebuie să fie efectiv fixat pe sol. Este suficient ca echipamentul să rămână într-un anumit loc. Dacă există mai multe locuri de activitate şi dacă celelalte condiţii ale sediului permanent sunt îndeplinite, la fiecare dintre aceste locuri, societatea va avea mai multe sedii permanente. Se consideră că există un singur loc de activitate atunci când o anumită locaţie, în interiorul căreia sunt deplasate activităţile, poate fi identificată ca formând un tot unitar din punct de vedere comercial şi geografic, în ceea ce priveşte activitatea respectivă. Acest principiu poate fi ilustrat prin exemple:

a) O mină constituie un singur loc de activitate, chiar dacă activităţile pot fi deplasate dintr-o locaţie în alta în interiorul acelei mine, deoarece mina respectivă constituie o singură unitate geografică şi comercială din punct de vedere al activităţii miniere. Un „hotel de birouri" în care o firmă de consultanţă închiriază în mod regulat diferite birouri este considerat ca fiind un singur loc de activitate pentru acea firmă, deoarece, în acest caz, clădirea constituie un tot unitar din punct de vedere geografic, iar hotelul este unicul loc de activitate al acelei firme de consultanţă. O stradă pietonală, o piaţă deschisă sau un târg în care îşi fixează standul un comerciant reprezintă unicul loc de activitate al respectivului comerciant.

b) Faptul că activităţile pot fi desfăşurate într-o zonă geografică limitată nu are ca rezultat considerarea acelei zone geografice ca fiind loc unic de activitate. Astfel, atunci când un zugrav lucrează succesiv în cadrul unei serii de contracte fără legătură între ele pentru mai mulţi clienţi diferiţi, într-o clădire de birouri, fără să existe contract pentru zugrăvirea întregii clădiri, clădirea nu este considerată ca unic loc de activitate. Dacă însă un zugrav efectuează, în cadrul unui singur contract, lucrări în toată clădirea pentru un singur client, acest contract reprezintă un singur proiect şi clădirea în ansamblul său este un singur loc de activitate pentru lucrările de zugrăvit, deoarece constituie un tot unitar din punct de vedere comercial şi geografic.

c) O zonă în care activităţile sunt desfăşurate ca parte a unui singur proiect ce constituie un tot unitar din punct de vedere comercial şi care nu întruneşte aceleaşi condiţii din punct de vedere geografic nu constituie un loc unic de activitate. Astfel, atunci când un consultant lucrează în diferite sucursale din locaţii diferite în cadrul unui singur proiect de instruire profesională a angajaţilor unei bănci, fiecare sucursală este considerată separat. Dacă însă respectivul consultant se deplasează dintr-un birou în altul în cadrul aceleiaşi sucursale, se va considera că el rămâne în acelaşi loc de activitate. Locaţia unică a sucursalei se încadrează în condiţia de tot unitar din punct de vedere geografic, situaţie care lipseşte în cazul în care consultantul se deplasează între sucursale aflate în locaţii diferite.

(6) Deoarece locul de activitate trebuie să fie fix, se consideră sediu permanent dacă acel loc de activitate are permanenţă. Se consideră astfel că există un sediu permanent atunci când locul de activitate a fost menţinut pe o perioadă mai lungă de 6 luni. Astfel, în cazul activităţilor a căror natură este repetitivă, fiecare perioadă în care este utilizat locul de activitate trebuie analizată în combinaţie cu numărul de ocazii în care s-a utilizat respectivul loc, care se pot întinde pe un număr de ani.

Un loc de activitate poate totuşi să constituie un sediu permanent, chiar dacă există doar pentru o perioadă scurtă de timp. Astfel:

a) Întreruperile temporare de activitate nu determină încetarea existenţei sediului permanent. Când un anumit loc de activitate este utilizat numai în intervale scurte de timp, dar aceste utilizări au loc cu regularitate pe perioade lungi, locul de activitate nu trebuie considerat ca fiind de natură strict temporară.

b) Situaţiile în care un loc de activitate este utilizat pe perioade foarte scurte de timp de mai multe societăţi conduse de aceeaşi persoană sau de persoane asociate.

c) Atunci când un loc de activitate care a fost la început conceput pentru a fi utilizat pe o perioadă de timp scurtă, încât nu constituia sediu permanent, dar a fost menţinut mai mult, devine un loc fix de

activitate şi se transformă retroactiv în sediu permanent. Un loc de activitate poate de asemenea constitui un sediu permanent de la înfiinţarea sa, chiar dacă a existat doar pe o perioadă scurtă de timp, dacă acesta a fost lichidat înainte de termen datorită unor situaţii deosebite, cum ar fi eşecul investiţiei.

(7) Pentru ca un loc de activitate să constituie sediu permanent, societatea ce îl utilizează trebuie să îşi desfăşoare integral sau parţial activităţile prin acel loc de activitate. Activitatea nu trebuie să fie permanentă în sensul că nu există întreruperi ale operaţiunilor, ci operaţiunile trebuie desfăşurate cu regularitate.

(8) Atunci când activele corporale, precum utilajele, echipamentele industriale, comerciale sau ştiinţifice, clădirile, ori activele necorporale, precum brevetele, procedurile şi alte proprietăţi similare, sunt închiriate sau acordate în leasing unor terţi printr-un loc fix de activitate menţinut de o persoană juridică străină în România, această activitate va conferi locului de activitate caracterul de sediu permanent. Acelaşi lucru este valabil şi atunci când printr-un loc fix de activitate este furnizat capital. Dacă o persoană juridică străină închiriază sau acordă în leasing utilaje, echipamente, clădiri sau proprietăţi necorporale unei societăţi din România fără ca pentru această închiriere să menţină un loc fix de activitate, atunci utilajele, echipamentele, clădirea sau proprietăţile necorporale închiriate nu constituie un sediu permanent al locatorului, cu condiţia ca obiectul contractului să fie limitat la simpla închiriere a utilajelor sau echipamentelor. Acesta este şi cazul când locatorul furnizează personal, ulterior instalării, pentru a opera echipamentul, cu condiţia ca responsabilitatea acestuia să fie limitată la operarea şi întreţinerea echipamentului sub conducerea, responsabilitatea şi controlul locatarului. Dacă personalul are responsabilităţi mai largi, cum ar fi participarea la deciziile privind lucrările în care va fi utilizat echipamentul, sau dacă operează, asigură service, inspectează şi întreţine echipamentul sub responsabilitatea şi controlul locatorului, atunci activitatea locatorului poate depăşi simpla închiriere a echipamentului şi poate constitui o activitate antreprenorială. În acest caz se consideră că există un sediu permanent dacă este îndeplinit criteriul permanenţei.

(9) Activitatea unei societăţi este desfăşurată în principal de către antreprenor sau de către personal aflat într-o relaţie de angajare retribuită cu societatea. Acest personal include angajaţi şi alte persoane care primesc instrucţiuni de la societate ca agenţi dependenţi. Prerogativele acestui personal în relaţiile sale cu terţii sunt irelevante. Nu are nicio importanţă dacă agentul dependent este autorizat sau nu să încheie contracte, dacă lucrează la locul fix de activitate. Un sediu permanent este considerat şi dacă activitatea societăţii este desfăşurată în principal cu ajutorul echipamentului automatizat, activităţile personalului fiind limitate la montarea, operarea, controlarea şi întreţinerea acestui echipament. Deci, maşinile cu câştiguri, automatele cu vânzare şi celelalte echipamente similare instalate de o societate a unui stat în celălalt stat constituie un sediu permanent în funcţie de desfăşurarea de către societate şi a altor activităţi în afară de instalarea iniţială a maşinilor. Nu există un sediu permanent atunci când societatea doar instalează maşinile şi apoi le închiriază altor societăţi. Un sediu permanent există atunci când societatea care instalează maşinile se ocupă pe cont propriu şi de operarea acestora şi de întreţinerea lor. Acelaşi lucru este valabil şi atunci când maşinile sunt operate şi întreţinute de un agent dependent al societăţii.

(10) Un sediu permanent există imediat ce societatea începe să îşi desfăşoare activitatea printr-un loc fix de activitate. Acesta este cazul atunci când societatea pregăteşte activitatea pentru care va servi permanent locul de activitate. Perioada de timp în care locul fix de activitate este înfiinţat de către societate nu trebuie luată în calcul, cu condiţia ca această activitate să difere substanţial de activitatea pentru care va servi permanent locul de activitate. Sediul permanent va înceta să existe odată cu renunţarea la locul fix de activitate sau odată cu încetarea oricărei activităţi desfăşurate prin acesta, respectiv atunci când toate actele şi măsurile ce au legătură cu activităţile anterioare ale sediului permanent sunt încheiate, cum ar fi finalizarea tranzacţiilor curente, întreţinerea şi repararea utilajelor. O întrerupere temporară a operaţiunilor nu poate fi privită însă ca o încetare a activităţii. Dacă locul fix de activitate este închiriat unei alte societăţi, acesta va servi numai activităţilor acelei societăţi, nu şi activităţilor locatorului. Sediul permanent al locatorului încetează să existe, cu excepţia situaţiilor în care acesta continuă să îşi desfăşoare activitatea pe cont propriu prin locul fix de activitate.

(11) Deşi o locaţie în care echipamentul automat este operat de către o societate poate constitui un sediu permanent în ţara în care este situat, trebuie făcută o distincţie între un computer, ce poate fi instalat într-o locaţie astfel încât în anumite condiţii poate constitui sediu permanent, şi datele şi software-ul utilizat de respectivul echipament sau stocat pe el. Astfel, un site web internet, care reprezintă o combinaţie de software şi date electronice, nu constituie un activ corporal, nu are o locaţie care să poată constitui un „loc de activitate" şi nu există „un amplasament, cum ar fi clădiri sau, în unele cazuri, echipamente sau utilaje" în ceea ce priveşte software-ul şi datele ce constituie site-ul web. Serverul pe care este stocat acel site web şi prin intermediul căruia acesta este accesibil este un echipament ce are o locaţie fizică şi locaţia fizică poate constitui un „loc fix de activitate" al societăţii care operează serverul.

(12) Distincția dintre site-ul web şi serverul pe care acesta este stocat şi utilizat este importantă, deoarece societatea care operează serverul poate fi diferită de societatea care desfăşoară activități prin site-ul web. Este frecventă situația ca un site web prin care o societate desfăşoară activități să fie găzduit pe serverul unui furnizor de servicii internet. Deşi onorariile plătite unui furnizor de servicii internet în cadrul acestui aranjament pot avea la bază dimensiunea spațiului pe disc utilizat pentru a stoca software-ul şi datele necesare site-ului web, prin aceste contracte serverul şi locația acestuia nu sunt la dispoziția societății, chiar dacă respectiva societate a putut să stabilească că site-ul său web va fi găzduit pe un anumit server dintr-o anumită locație. În acest caz, societatea nu are nicio prezență fizică în locația respectivă, deoarece site-ul web nu este corporal. În aceste cazuri nu se poate considera că respectiva societate a dobândit un loc de activitate prin aranjamentul de găzduire a site-ului. În cazul în care societatea care desfăşoară activități printr-un site web are serverul la dispoziția sa, aceasta deține în proprietate sau închiriază serverul pe care este stocat şi utilizat site-ul web şi operează acest server, locul în care se află serverul constituie un sediu permanent al societății, dacă sunt îndeplinite celelalte condiții ale art. 8 din Codul fiscal.

(13) Computerul într-o anumită locație poate constitui un sediu permanent numai dacă îndeplineşte condiția de a avea un loc fix de activitate. Un server trebuie să fie amplasat într-un anumit loc, pentru o anumită perioadă de timp, pentru a fi considerat loc fix de activitate.

(14) Pentru a se stabili dacă activitatea unei societăți este desfăşurată integral sau parțial printr-un astfel de echipament trebuie să se analizeze de la caz la caz dacă datorită acestui echipament societatea are la dispoziție facilități acolo unde sunt îndeplinite funcțiile de activitate ale societății.

(15) Atunci când o societate operează un computer într-o anumită locație, poate exista un sediu permanent, chiar dacă nu este necesară prezența niciunui angajat al societății în locația respectivă pentru a opera computerul. Prezența personalului nu este necesară pentru a se considera că o societate îşi desfăşoară activitățile parțial sau total într-o locație, atunci când nu se impune prezența personalului pentru a desfăşura activități în acea locație. Această situație se aplică comerțului electronic în aceeaşi măsură în care se aplică şi altor activități în care echipamentul funcționează automat, cum ar fi în cazul echipamentului automat de pompare utilizat în exploatarea resurselor naturale.

(16) Un alt aspect este cel legat de faptul că nu se poate considera că există un sediu permanent atunci când operațiunile de comerț electronic desfăşurate prin computer într-o anumită locație dintr-o țară sunt limitate la activitățile pregătitoare sau auxiliare descrise în art. 8 alin. (4) din Codul fiscal. Pentru a se stabili dacă anumite activități efectuate într-o astfel de locație intră sub incidența art. 8 alin. (4) din Codul fiscal, ele trebuie analizate de la caz la caz, ținând seama de diversele funcții îndeplinite de societate prin respectivul echipament. Activitățile pregătitoare sau auxiliare includ în special:

a) furnizarea unei legături de comunicații - foarte asemănătoare cu o linie telefonică - între furnizori şi clienți;

b) publicitatea pentru bunuri sau servicii;

c) transmiterea informațiilor printr-un server-oglindă în scopuri de securitate şi eficiență;

d) culegerea de date de piață pentru societate;

e) furnizarea de informații.

(17) Există un sediu permanent când aceste funcții constituie partea esențială şi semnificativă a activității de afaceri a societății sau când alte activități principale ale societății sunt realizate prin computer, echipamentul constituind un loc fix de activitate al societății, întrucât aceste funcții depăşesc activitățile prevăzute la art. 8 alin. (4) din Codul fiscal.

(18) Activitățile principale ale unei anumite societăți depind de natura activității de afaceri desfăşurate de respectiva societate. Unii furnizori de servicii internet au ca obiect de activitate operarea serverelor lor în scopul găzduirii site-urilor web sau a altor aplicații pentru alte societăți. Pentru aceşti furnizori de servicii internet, operarea serverelor ce oferă servicii clienților reprezintă o componentă a activității comerciale care nu este considerată o activitate pregătitoare sau auxiliară.

În cazul unei societăți denumite „e-tailer" sau „e-comerciant" ce are ca activitate vânzarea de produse prin internet şi nu are ca obiect de activitate operarea serverelor, efectuarea serviciilor printr-o locație nu este suficientă pentru a concluziona că activitățile desfăşurate în acel loc sunt mai mult decât activități pregătitoare şi auxiliare. Într-o astfel de situație trebuie să se analizeze natura activităților desfăşurate din perspectiva activității derulate de societate. Dacă aceste activități sunt strict pregătitoare sau auxiliare față de activitatea de vânzare de produse pe internet şi locația este utilizată pentru a opera un server ce găzduieşte un site web care este utilizat exclusiv pentru promovare, pentru rezentarea catalogului de produse sau pentru furnizarea de informații potențialilor clienți, se aplică art. 8 alin. (4) din Codul fiscal şi locația nu va constitui un sediu permanent. Dacă funcțiile tipice aferente vânzării sunt realizate în acea locație, cum ar fi prin încheierea contractului cu clientul, procesarea plății şi livrarea produselor care sunt efectuate automat prin echipamentul amplasat în acel loc, aceste activități nu pot fi considerate strict pregătitoare sau auxiliare.

(19) Unui furnizor de servicii internet care oferă serviciul de a găzdui pe server site-urile web ale altor societăți nu-i sunt aplicate prevederile art. 8 alin. (5) din Codul fiscal, deoarece furnizorii de servicii internet nu sunt considerați agenți ai societăților cărora le aparțin site-urile web, nu au autoritatea de a încheia contracte în numele acestor societăți și nu încheie în mod obișnuit astfel de contracte, ei sunt considerați agenți cu statut independent ce acționează conform activității lor obișnuite, lucru evidențiat și de faptul că ei găzduiesc site-uri web pentru societăți diferite. Întrucât site-ul web prin care o societate își desfășoară activitatea nu este în sine o „persoană", conform definiției prevăzute la art. 7 din Codul fiscal, art. 8 alin. (5) din Codul fiscal nu se poate aplica pentru a considera că există un sediu permanent, în virtutea faptului că site-ul web este un agent al societății, în sensul acelui alineat.

(20) Prin sintagma *„orice alte activități"* din art. 8 alin. (8) din Codul fiscal se înțelege serviciile prestate în România, care generează venituri impozabile.

(21) Atunci când nu este încheiat contract în formă scrisă, se înregistrează documentele care justifică prestările efective de servicii pe teritoriul României: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, studii de piață sau orice alte documente corespunzătoare.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 2994/2016 privind procedura de înregistrare a contractelor/documentelor încheiate între persoane juridice române, persoane fizice rezidente, precum și persoane juridice străine care desfășoară activitate în România printr-un sediu permanent/sediu permanent desemnat și persoane juridice străine sau persoane fizice nerezidente (publicat în M. Of. nr. 854 din 27 octombrie 2016);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 2703/2015 (Sediu permanent. Modul de determinare a veniturilor și cheltuielilor).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 8 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Raportul cu vechea reglementare. Art. 8 a fost preluat cu modificări minore din vechea reglementare. La alin. (1) se adaugă o trimitere expresă la comentariile privind art. 5 – „Sediul permanent" din modelul convenției de evitare a dublei impuneri al OECD (preluată din normele metodologice de aplicare a CF). Așadar, aceste comentarii au aplicabilitate directă pentru interpretarea situațiilor care pot da naștere la un sediu permanent. Cu toate acestea, diferențele care există între definiția sediului permanent din legislația noastră și cea din Convenția-model OECD pot ridica în continuare probleme de interpretare.

3. Noțiune. Definiția sediului permanent din Codul fiscal este aproape identică cu definiția din Convenția-model ONU/OECD. Astfel, sediul permanent (eng. *permanent establishment*) este definit în Convenția-model OECD ca fiind un loc fix de afaceri prin intermediul căruia o întreprindere exercită, în totalitate sau în parte, activitatea sa. Existența unui sediu permanent presupune îndeplinirea următoarelor condiții (cumulative):

a) existența unui loc de afaceri, adică a unor clădiri sau mașini/utilaje etc.;

b) locul să fie fix, adică să aibă o adresă și un anumit grad de permanență;

c) activitatea să se exercite prin intermediul acestui loc de afaceri, adică personalul ce efectuează activitatea să lucreze efectiv în statul în care se află locul fix de afaceri.

Atunci când analizăm aspectele legate de înființarea și/sau funcționarea sediilor permanente, trebuie să avem în vedere faptul că afacerile trebuie să respecte și reglementările din domeniul comercial/civil (ex., înregistrarea sediilor secundare la Registrul comerțului), precum și definițiile specifice din Convențiile de evitare a dublei impuneri aplicabile.

4. Exemple de sedii permanente. Alin. (2) și (3) ale art. 8 prezintă exemple de locuri de afaceri care sunt sedii permanente. Alin. (3) tratează cazul special al șantierelor de construcții, de montaj sau alte proiecte similare, în care criteriul duratei este determinant. Cu titlu de excepție, la alin. (4) sunt prezentate unele activități care, chiar dacă se desfășoară printr-un loc fix de afaceri, nu dau naștere unui sediu permanent.

5. Agent dependent. Activitatea desfășurată de un agent dependent este asimilată unui sediu permanent, chiar dacă nu presupune un loc fix de afaceri. O persoană (broker, agent, comisionar general sau alt agent intermediar) este considerată agent dependent dacă acționează în România în numele nerezidentului și dacă este îndeplinită una dintre următoarele condiții:

– persoana este autorizată și exercită în România autoritatea de a încheia contracte în numele nerezidentului (cu excepția cazurilor în care activitățile sunt limitate la cele care nu dau naștere la un sediu permanent);

– persoana menține un stoc de produse sau bunuri din care livrează produse sau bunuri în numele nerezidentului;

– persoana își desfășoară activitatea integral sau aproape integral în numele nerezidentului, iar în relațiile comerciale și financiare există condiții diferite față de acelea care ar exista între persoane independente.

6. Baza fixă. În normele de aplicare a OG nr. 73/1999 (în prezent abrogată) se prevedea că prin *bază fixă* se înțelege locul prin intermediul căruia activitatea unei persoane fizice române care nu are domiciliul în România sau a unei persoane fizice străine pe teritoriul României se desfășoară, în totalitate sau numai parțial, în scopul obținerii de venit. Noțiunea de *bază fixă* era definită prin raportare la un centru de activitate care are un caracter fix sau permanent. De exemplu, se considera

bază fixă spațiul pentru acordarea de consultanță pe diverse domenii, deținut în proprietate sau închiriat, precum și sediul unității beneficiare a serviciului prestat, precum și biroul pentru exercitarea unei profesii independente. În Convențiile de evitare a dublei impuneri încheiate în ultima perioadă, *baza fixă* este văzută ca un sediu permanent al persoanei fizice.

7. Înregistrarea contractelor privind servicii/lucrări efectuate de nerezidenți. Procedura de înregistrare a contractelor încheiate între persoane juridice române și persoane juridice sau fizice străine nerezidente a fost aprobată prin OPANAF nr. 1415/2007 (publicat în M. Of. nr. 699 din 17 octombrie 2007) și, după 13 decembrie 2007, de OPANAF nr. 2310/2007 (publicat în M. Of. nr. 858 din 13 decembrie 2007), înlocuit de OPANAF nr. 1400/2012 (publicat în M. Of. nr. 695 din 10 octombrie 2012), înlocuit la rândul său de OPANAF nr. 2994/2016 privind procedura de înregistrare a contractelor/documentelor încheiate între persoane juridice române, persoane fizice rezidente, precum și persoane juridice străine care desfășoară activitate în România printr-un sediu permanent/sediu permanent desemnat și persoane juridice străine sau persoane fizice nerezidente (publicat în M. Of. nr. 854 din 27 octombrie 2016).

8. Înregistrarea sediului permanent. Înregistrarea sediului permanent se face de către reprezentantul legal al persoanei juridice străine înainte de începerea activității în România (personal sau prin împuternicit) prin completarea și depunerea formularului *Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni pentru persoane juridice, asocieri și alte entități fără personalitate juridică (010)*. În termen de 15 zile se eliberează certificatul de înregistrare fiscală (*n.a.* a se avea în vedere și prevederile legislației comerciale și legislației privind autorizarea persoanelor fizice pentru desfășurarea de activități economice) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 24 martie 2008).

9. Practică administrativă. Referitor la înregistrarea contractelor cu nerezidenții, ANAF a publicat de-a lungul timpului mai multe răspunsuri prin care a clarificat aspecte precum:

a) contractele încheiate cu persoane fizice/juridice străine pentru activități desfășurate în afara României nu fac obiectul înregistrării și nu pot fi încadrate în noțiunea de *sediu permanent*;

b) contractele care au fost deja înregistrate potrivit unor reglementări anterioare nu trebuie înregistrate conform prevederilor Ordinului nr. 2310/2007 (abrogat prin OPANAF nr. 1400/2012, la rândul său abrogat prin OPANAF nr. 2994/2016 privind procedura de înregistrare a contractelor/documentelor încheiate între persoane juridice române, persoane fizice rezidente, precum și persoane juridice străine care desfășoară activitate în România printr-un sediu permanent/sediu permanent desemnat și persoane juridice străine sau persoane fizice nerezidente – M. Of. nr. 854 din 27 octombrie 2016);

c) contractele pe perioadă nedeterminată vor conține mențiunea *nedeterminată* la rubrica *până la* din declarație. (sursa: website ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, răspunsurile din 10 ianuarie, 21 și 28 februarie 2008).

CAPITOLUL IV
Reguli de aplicare generală

Moneda de plată și de calcul al impozitelor și taxelor

Art. 9. – (1) Impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii se plătesc în moneda națională a României.

(2) Sumele înscrise pe o declarație fiscală se exprimă în moneda națională a României.

(3) Sumele exprimate într-o monedă străină se convertesc în moneda națională a României, după cum urmează:

a) în cazul unei persoane care desfășoară o activitate într-un stat străin și își ține contabilitatea acestei activități în moneda statului străin, profitul impozabil sau venitul net din activități independente și impozitul plătit statului străin se convertesc în moneda națională a României prin utilizarea unei medii a cursurilor de schimb valutar pentru perioada căreia îi este aferent profitul impozabil sau venitul net;

b) în oricare alt caz, sumele se convertesc în moneda națională a României prin utilizarea cursului de schimb valutar la data la care se primesc sau se plătesc sumele respective ori la altă dată prevăzută expres în prezentul cod.

(4) În înțelesul prevederilor alin. (3), cursul de schimb valutar, folosit pentru a converti în moneda națională a României sumele exprimate în moneda străină, este cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil pentru datele respective, exceptând cazurile prevăzute expres în prezentul cod.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 9 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Art. 9 stabilește regula de principiu că impozitele, taxele și contribuțiile se exprimă și se plătesc în moneda națională – leu. Pentru a respecta această regulă de principiu, Codul fiscal stabilește reguli speciale privind conversia sumelor exprimate într-o monedă străină.

3. **Reguli de conversie.** Regula de bază pentru conversie este utilizarea:

a) cursului de schimb mediu anual valutar comunicat de Banca Națională a României (BNR), pentru profitul impozabil/venitul net impozabil obținut din străinătate (printr-un sediu permanent), precum și pentru impozitul plătit statului străin;

b) cursul de schimb valutar comunicat de BNR de la data primirii/plății sumelor respective, cu excepțiile prevăzute de Codul fiscal (norme, în reglementarea anterioară). În cazurile unor plafoane de cheltuieli deductibile exprimate în valută, normele prevăd de cele mai multe ori cursul de schimb aplicabil.

Trebuie menționat că reglementările contabile în vigoare conțin reguli proprii pentru conversia în lei a sumelor în valută.

Venituri în natură

Art. 10. – (1) În înțelesul prezentului cod, veniturile impozabile cuprind veniturile în numerar și/sau în natură.

(2) În cazul venitului în natură, valoarea acestuia se stabilește pe baza cantității și a prețului de piață pentru bunurile sau serviciile respective.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 10 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Noțiune.** Veniturile impozabile cuprind veniturile realizate de contribuabili, indiferent de forma sub care este efectuată plata:

a) în numerar, înțelegând prin aceasta atât plățile efectuate în numerar *(cash)*, cât și cele prin transfer bancar sau cu alte mijloace de plată;

b) în natură, evaluat pe baza cantității și a prețului de piață, adică suma care ar fi plătită de un client independent unui furnizor independent în același moment și în același loc, pentru același bun sau serviciu ori pentru unul similar, în condiții de concurență loială.

3. **Prețul de piață. Noțiune.** Codul fiscal nu precizează dacă prețul de piață cuprinde taxa pe valoarea adăugată sau alte taxe aplicate la vânzarea unor bunuri sau servicii. Totuși, referința la prețul de piață (implicit la condiții de concurență loială) sugerează utilizarea unor prețuri reale, care conțin în structura lor o parte variabilă de costuri constând în impozite (și contribuții). În concluzie, prețul de piață ar trebui să cuprindă și taxele, impozitele și contribuțiile care sunt incluse, în mod obișnuit, în prețul de vânzare al acestora.

Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

Art. 11. – (1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității.

Organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, ca urmare a reîncadrării formei unei tranzacții, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării, precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta.

NORME METODOLOGICE

4. În sensul prevederilor art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, prin *tranzacție fără scop economic* se înțelege orice tranzacție/activitate care nu este destinată să producă avantaje economice, beneficii, profituri și care determină, în mod artificial ori conjunctural, o situație fiscală mai favorabilă. În situația reîncadrării formei unei tranzacții/activități pentru ajustarea efectelor fiscale se aplică regulile de determinare specifice impozitelor, taxelor și a contribuțiilor sociale obligatorii reglementate de Codul fiscal.

(2) Tranzacțiile transfrontaliere sau o serie de tranzacții transfrontaliere care sunt calificate ca fiind artificiale de organele fiscale competente nu vor face parte din domeniul de aplicare a convențiilor de evitare a dublei impuneri.

(3) Prin *tranzacții transfrontaliere artificiale* se înțelege tranzacțiile transfrontaliere sau seriile de tranzacții transfrontaliere care nu au un conținut economic și care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate. Tranzacțiile transfrontaliere sau seriile de tranzacții transfrontaliere sunt acele tranzacții efectuate între două sau mai multe persoane dintre care cel puțin una se află în afara României.

(4) Tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului valorii de piață. În cadrul unei tranzacții, al unui grup de tranzacții între persoane afiliate, organele fiscale pot ajusta, în cazul în care principiul valorii de piață nu este respectat, sau pot estima, în cazul în care contribuabilul nu pune la dispoziția organului fiscal competent datele necesare pentru a stabili dacă prețurile de transfer practicate în situația analizată respectă principiul valorii de piață, suma venitului sau a cheltuielii aferente rezultatului fiscal oricăreia dintre părțile afiliate pe baza nivelului tendinței centrale a pieței. Procedura de ajustare/estimare și modalitatea de stabilire a nivelului tendinței centrale a pieței, precum și situațiile în care autoritatea fiscală poate considera că un contribuabil nu a furnizat datele necesare stabilirii respectării principiului pentru tranzacțiile analizate se stabilesc potrivit Codului de procedură fiscală. La stabilirea valorii de piață a tranzacțiilor desfășurate între persoane afiliate se folosește metoda cea mai adecvată dintre următoarele:

a) metoda comparării prețurilor;

b) metoda cost plus;

c) metoda prețului de revânzare;

d) metoda marjei nete;

e) metoda împărțirii profitului;

f) orice altă metodă recunoscută în Liniile directoare privind prețurile de transfer emise de către Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică pentru societățile multinaționale și administrațiile fiscale, cu amendamentele/modificările și completările ulterioare.

În aplicarea prezentului alineat se utilizează prevederile din Liniile directoare privind prețurile de transfer emise de către Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică pentru societățile multinaționale și administrațiile fiscale, cu amendamentele/modificările și completările ulterioare.

NORME METODOLOGICE

5. (1) În aplicarea prevederilor art. 11 alin. (4) din Codul fiscal, la ajustarea/estimarea prețului de piață al tranzacțiilor se utilizează metoda cea mai adecvată dintre următoarele:

a) *metoda comparării prețurilor*, care se bazează pe compararea prețului tranzacției analizate cu prețurile practicate de alte entități independente de aceasta, atunci când sunt vândute produse sau servicii comparabile. Pentru transferul de bunuri, mărfuri sau servicii între persoane afiliate, prețul de piață este acel preț pe care l-ar fi convenit persoane independente, în condițiile existente pe piețe, comparabile din punct de vedere comercial, pentru transferul de bunuri sau de mărfuri identice ori similare, în cantități comparabile, în același punct din lanțul de producție și de distribuție și în condiții comparabile de livrare și de plată. În acest sens, pentru stabilirea valorii de piață se poate recurge la compararea internă a prețurilor utilizate de persoana juridică vizată în tranzacțiile cu persoane independente sau la compararea externă a prețurilor utilizate în tranzacții convenite între persoane independente. În cazul în care cantitățile nu sunt comparabile, se utilizează prețul de vânzare pentru mărfurile și serviciile identice sau similare, vândute în cantități diferite. Pentru aceasta, prețul de vânzare se corectează cu diferențele în plus sau în minus care ar putea fi determinate de diferența de cantitate;

b) *metoda cost plus*, care se bazează pe majorarea costurilor principale cu o marjă de profit corespunzătoare domeniului de activitate al contribuabilului. Punctul de plecare pentru această metodă, în cazul transferului de produse, mărfuri sau de servicii între persoane afiliate, este reprezentat de costurile producătorului sau ale furnizorului de servicii. Aceste costuri sunt stabilite folosindu-se aceeași metodă de calcul pe care persoana care face transferul își bazează și politica de stabilire a prețurilor față de persoane independente. Suma care se adaugă la costul astfel stabilit va avea în vedere o marjă de profit care este corespunzătoare domeniului de activitate al contribuabilului. În acest caz, prețul de piață al tranzacției controlate reprezintă rezultatul adăugării profitului la costuri. În cazul în care produsele, mărfurile sau serviciile sunt transferate printr-un număr de persoane afiliate, această metodă

urmează să fie aplicată separat pentru fiecare stadiu, luându-se în considerare rolul şi activităţile concrete ale fiecărei persoane afiliate. Profitul care majorează costurile furnizorului într-o tranzacţie controlată va fi stabilit în mod corespunzător prin referinţă la marja de profit utilizată de un furnizor independent în tranzacţii comparabile;

c) *metoda preţului de revânzare*, prin care preţul pieţei este determinat pe baza preţului de revânzare al produselor şi serviciilor către entităţi independente, diminuat cu cheltuielile de distribuţie, alte cheltuieli ale contribuabilului şi o marjă de profit. Această metodă se aplică pornindu-se de la preţul la care un produs cumpărat de la o persoană afiliată este revândut unei persoane independente. Acest preţ este redus cu o marjă brută corespunzătoare, denumită marja preţului de revânzare, reprezentând valoarea din care ultimul vânzător din cadrul grupului îşi acoperă cheltuielile de vânzare şi alte cheltuieli de operare în funcţie de operaţiunile efectuate, luând în considerare activele utilizate şi riscul asumat, şi să realizeze un profit corespunzător. În acest caz, preţul de piaţă pentru transferul bunului între persoane afiliate este preţul care rămâne după scăderea marjei şi după ajustarea cu alte costuri asociate achiziţionării produsului. Marja preţului de revânzare a ultimului vânzător într-o tranzacţie controlată poate fi determinată prin referinţă la marja profitului de revânzare pe care acelaşi ultim vânzător o câştigă pentru bunurile procurate şi vândute în cadrul tranzacţiilor necontrolate comparabile. De asemenea, se poate utiliza şi marja profitului ultimei vânzări realizate de o persoană independentă în cadrul unor tranzacţii necontrolate comparabile. La stabilirea valorii marjei preţului de revânzare trebuie să se aibă în vedere următoarele aspecte:

(i) factorii referitori la perioada de timp dintre cumpărarea iniţială şi revânzare, inclusiv cei referitori la schimbările survenite pe piaţă în ceea ce priveşte cheltuielile, ratele de schimb valutar şi inflaţia;

(ii) modificările survenite în starea şi gradul de uzură al bunurilor ce fac obiectul tranzacţiei, inclusiv modificările survenite prin progresul tehnologic dintr-un anumit domeniu;

(iii) dreptul exclusiv al revânzătorului de a vinde anumite bunuri sau drepturi, care ar putea influenţa decizia asupra unei schimbări a marjei de preţ.

Metoda preţului de revânzare este utilizată în cazul în care persoana care revinde nu majorează substanţial valoarea produsului. Metoda poate fi utilizată şi atunci când, înainte de revânzare, bunurile sunt nesemnificativ prelucrate şi, în aceste circumstanţe, se poate stabili marja adecvată;

d) *metoda marjei nete*, implică calcularea marjei nete a profitului, obţinută de o persoană în urma uneia sau a mai multor tranzacţii cu persoane afiliate, şi estimarea acestei marje pe baza nivelului obţinut de către aceeaşi persoană în tranzacţii cu persoane independente sau pe baza marjei obţinute în tranzacţii comparabile efectuate de persoane independente. Metoda marjei nete presupune efectuarea unei comparaţii între anumiţi indicatori financiari ai persoanelor afiliate şi aceiaşi indicatori ai persoanelor independente care activează în cadrul aceluiaşi domeniu de activitate. În efectuarea comparaţiei este necesar să se ia în considerare diferenţele dintre persoanele ale căror marje sunt comparabile, avându-se în vedere factori cum sunt: competitivitatea persoanelor şi a bunurilor echivalente pe piaţă, eficienţa şi strategia de management, poziţia pe piaţă, diferenţa în structura costurilor, precum şi nivelul experienţei în afaceri;

e) *metoda împărţirii profitului* presupune estimarea profitului obţinut de persoanele afiliate în urma uneia sau a mai multor tranzacţii şi împărţirea acestor profituri între persoanele afiliate, proporţional cu profitul care ar fi fost obţinut de către persoane independente. Aceasta se foloseşte atunci când tranzacţiile efectuate între persoane afiliate sunt interdependente, astfel încât nu este posibilă identificarea unor tranzacţii comparabile, împărţirea profiturilor trebuie să se realizeze printr-o estimare adecvată a veniturilor realizate şi a costurilor suportate în urma uneia sau mai multor tranzacţii de către fiecare persoană. Profiturile trebuie împărţite astfel încât să reflecte funcţiile efectuate, riscurile asumate şi activele folosite de către fiecare dintre părţi;

f) orice altă metodă recunoscută în Liniile directoare privind preţurile de transfer emise de către Organizaţia pentru Cooperare şi Dezvoltare Economică pentru societăţile multinaţionale şi administraţiile fiscale, cu amendamentele, modificările şi completările ulterioare.

(2) În cazul comparării tranzacţiilor dintre persoane afiliate şi cele independente se au în vedere:

a) diferenţele determinate de particularităţile bunurilor materiale, nemateriale sau ale serviciilor ce fac obiectul tranzacţiilor comparabile, în măsura în care aceste particularităţi influenţează preţul de piaţă al obiectului respectivei tranzacţii;

b) funcţiile îndeplinite de persoane în tranzacţiile respective.

(3) La analiza funcţiilor persoanelor participante într-o tranzacţie vor fi avute în vedere: importanţa economică a funcţiilor îndeplinite de fiecare participant, împărţirea riscurilor şi a responsabilităţilor între părţile ce participă la tranzacţie, volumul resurselor angajate, al utilajelor şi echipamentelor, valoarea activelor necorporale folosite.

(4) La stabilirea preţului de piaţă al tranzacţiilor dintre persoane afiliate se foloseşte una dintre metodele prevăzute mai sus. În vederea stabilirii celei mai adecvate metode se au în vedere următoarele elemente:

a) metoda care se apropie cel mai mult de împrejurările în care sunt stabilite prețurile supuse liberei concurențe pe piețe comparabile din punct de vedere comercial;
b) metoda pentru care sunt disponibile date rezultate din funcționarea efectivă a persoanelor afiliate implicate în tranzacții supuse liberei concurențe;
c) gradul de precizie cu care se pot face ajustări în vederea obținerii comparabilității;
d) circumstanțele cazului individual;
e) activitățile desfășurate efectiv de diferitele persoane afiliate;
f) metoda folosită trebuie să corespundă împrejurărilor date ale pieței și ale activității contribuabilului;
g) documentația care poate fi pusă la dispoziție de către contribuabil.
(5) Circumstanțele cazului individual care urmează să fie luat în considerare în examinarea prețului de piață sunt:
a) tipul, starea, calitatea, precum și gradul de noutate al bunurilor, mărfurilor și serviciilor transferate;
b) condițiile pieței pe care bunurile, mărfurile sau serviciile sunt folosite, consumate, tratate, prelucrate sau vândute unor persoane independente;
c) activitățile desfășurate și stadiile din lanțul producției și distribuției ale entităților implicate;
d) clauzele cuprinse în contractele de transfer privind: obligațiile, termenele de plată, rabaturile, reducerile, garanțiile acordate, asumarea riscului;
e) în cazul unor relații de transfer pe termen lung, avantajele și riscurile legate de acestea;
f) condițiile speciale de concurență.
(6) În aplicarea metodelor se iau în considerare datele și documentele înregistrate în momentul în care a fost încheiat contractul. În cazul contractelor pe termen lung este necesar să se aibă în vedere dacă părți terțe independente țin seama de riscurile asociate, încheind contractele corespunzătoare.
(7) În aplicarea metodelor se iau în considerare aranjamente financiare speciale, cum sunt: condiții de plată sau facilități de credit pentru client diferite de practica comercială obișnuită. De asemenea, în cazul furnizării de către client de materiale sau de servicii auxiliare, la determinarea prețului de piață trebuie să se ia în considerare și aceștia factori.
(8) La aplicarea metodelor nu se iau în considerare prețurile care au fost influențate de situații competitive speciale, cum ar fi:
a) prețuri practicate pe piețe speciale închise, unde aceste prețuri sunt stabilite diferit de condițiile de pe piața din care se face transferul;
b) prețuri care sunt supuse reducerilor speciale legate de introducerea de produse noi pe piață;
c) prețuri care sunt influențate de reglementările autorităților publice.
(9) Atunci când se stabilește prețul de piață al serviciilor în cadrul tranzacțiilor dintre persoane afiliate, autoritățile fiscale examinează în primul rând dacă persoanele independente, cu un comportament adecvat, ar fi încheiat o asemenea tranzacție în condițiile stabilite de persoanele afiliate, luând în considerare tarifele obișnuite pentru fiecare tip de activitate sau tarifele standard existente în anumite domenii, cum sunt: transport, asigurare. În cazul în care nu există tarife comparabile se folosește metoda „cost plus".
(10) În cazul costurilor de publicitate, acestea se deduc de către acele persoane afiliate care urmează să beneficieze de pe urma publicității făcute sau, dacă este necesar, sunt alocate proporțional cu beneficiul. La calculul rezultatului fiscal, autoritățile fiscale estimează cheltuielile efectuate de persoanele afiliate cu publicitatea, proporțional cu beneficiile câștigate de aceste persoane din publicitate.
Dacă un contribuabil efectuează cheltuieli cu publicitatea de care beneficiază și o persoană afiliată, se presupune că prima persoană a furnizat celei de-a doua persoane servicii comerciale, proporțional cu natura și sfera serviciilor furnizate de o companie de publicitate independentă. Pentru a stabili mai clar proporțiile cheltuielilor efectuate de fiecare persoană cu publicitatea, de care beneficiază două sau mai multe persoane afiliate, trebuie luate în considerare piețele pe care s-a făcut publicitatea și cota de piață a respectivelor persoane afiliate în vânzările de bunuri și servicii cărora li s-a făcut reclama. În situația în care costurile de publicitate sunt asumate de societatea-mamă în numele grupului ca un tot unitar, acestea sunt nedeductibile la persoana afiliată.
(11) Când un contribuabil acordă un împrumut/credit unei persoane afiliate sau atunci când acesta primește un astfel de împrumut/credit, indiferent de scopul și destinația sa, prețul pieței pentru asemenea serviciu este constituit din dobânda care ar fi fost agreată de persoane independente pentru astfel de servicii furnizate în condiții comparabile, inclusiv comisionul de administrare a creditului, respectiv împrumutului. În cazul serviciilor de finanțare între persoane afiliate, pentru alocarea veniturilor se analizează:
a) dacă împrumutul dat este în interesul desfășurării activității beneficiarului și a fost utilizat în acest scop;
b) dacă a existat o schemă de distribuție a profitului.

Încadrarea împrumutului în schema de distribuție a profitului se va efectua dacă la data acordării împrumutului nu se așteaptă în mod cert o rambursare a împrumutului sau dacă contractul conține clauze defavorabile pentru plătitor.
Atunci când se analizează cheltuielile/veniturile cu dobânda, trebuie luate în considerare: suma și durata împrumutului, natura și scopul împrumutului, garanția implicată, valuta implicată, riscurile de schimb valutar și costurile măsurilor de asigurare a ratei de schimb valutar, precum și alte circumstanțe de acordare a împrumutului.
Raportarea condițiilor de împrumut are în vedere ratele dobânzii aplicate în împrejurări comparabile și în aceeași zonă valutară de o persoană independentă. De asemenea, trebuie să se țină seama de măsurile pe care persoanele independente le-ar fi luat pentru a împărți riscul de schimb valutar, de exemplu: clauze care mențin valoarea împrumutului în termeni reali, încheierea unui contract de acoperire a riscului valutar sau pentru plata la termen pe cheltuiala împrumutătorului.
În cazul dobânzilor aferente furnizorilor de bunuri și de servicii este necesar să se examineze dacă costul dobânzii reprezintă o practică comercială obișnuită sau dacă părțile care fac tranzacția cer dobândă acolo unde, în tranzacții comparabile, bunurile și serviciile sunt transferate reciproc. Aceste elemente de analiză se au în vedere și la alte forme de venituri sau costuri asimilate dobânzilor.
(12) Atunci când se stabilește prețul de piață al drepturilor de proprietate intelectuală în cadrul tranzacțiilor dintre persoane afiliate, autoritățile fiscale examinează în primul rând dacă persoanele independente, cu un comportament adecvat, ar fi încheiat o asemenea tranzacție în condițiile stabilite de persoane afiliate.
În cazul transferului de drepturi de proprietate intelectuală, cum sunt: drepturile de folosire a brevetelor, licențelor, know-how și altele de aceeași natură, costurile folosirii proprietății nu sunt deduse separat dacă drepturile sunt transferate în legătură cu furnizareà de bunuri sau de servicii și dacă sunt incluse în prețul acestora.
(13) În cazul serviciilor de administrare și conducere din interiorul grupului se au în vedere următoarele:
a) între persoanele afiliate costurile de administrare, management, control, consultanță sau funcții similare sunt deduse la nivel central sau regional prin intermediul societății-mamă, în numele grupului ca un tot unitar. Nu poate fi cerută o remunerație pentru aceste activități, în măsura în care baza lor legală este relația juridică ce guvernează forma de organizare a afacerilor sau orice alte norme care stabilesc legăturile dintre entități. Cheltuielile de această natură pot fi deduse numai dacă astfel de entități furnizează în plus servicii persoanelor afiliate sau dacă în prețul bunurilor și în valoarea tarifelor serviciilor furnizate se iau în considerare și serviciile sau costurile administrative Nu pot fi deduse costuri de asemenea natură de către o filială care folosește aceste servicii luând în considerare relația juridică dintre ele, numai pentru propriile condiții, ținând seama că nu ar fi folosit aceste servicii dacă ar li fost o persoană independentă;
b) serviciile trebuie să fie prestate în fapt. Simpla existență a serviciilor în cadrul unui grup nu este suficientă, deoarece, ca regulă generală, persoanele independente plătesc doar serviciile care au fost prestate în fapt.
(14) Ajustarea/Estimarea evidențelor, realizată de autoritatea fiscală în scopul reflectării principiului valorii de piață a produselor, mărfurilor și serviciilor, se efectuează și la cealaltă persoană afiliată.
Pentru ajustări/estimări efectuate între persoane române afiliate se aplică și procedura pentru eliminarea dublei impuneri între persoane române afiliate stabilită, potrivit Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (Codul de procedură fiscală), iar pentru ajustări/estimări efectuate între persoane române afiliate cu persoane nerezidente se aplică și procedura amiabilă stabilită potrivit Codului de procedură fiscală.
(15) Ajustarea/Estimarea prețurilor de transfer, pentru a reflecta principiul valorii de piață în cadrul tranzacțiilor derulate între persoane al produselor, mărfurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției, va fi efectuată de organele de inspecție fiscală la nivelul tendinței centrale a pieței. Tendința centrală a pieței va fi considerată valoarea mediană a intervalului de comparare a indicatorilor financiari ai societăților/tranzacțiilor comparabile identificate sau în situația în care nu se găsesc suficiente societăți/tranzacții comparabile, pentru a putea stabili un interval de comparabilitate, se vor identifica cel mult trei societăți sau tranzacții comparabile și se va utiliza media aritmetică a indicatorilor financiari ai acestora sau a tranzacțiilor identificate.

(5) Prevederile alin. (1)-(4) se aplică în scopul stabilirii impozitelor directe.

(6) Contribuabilii, persoane impozabile stabilite în România, declarați inactivi conform Codului de procedură fiscală, care desfășoară activități economice în perioada de inactivitate, sunt supuși obligațiilor privind plata impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale obligatorii prevăzute de prezentul cod, dar, în perioada respectivă, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe

valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate. În cazul înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (12), persoana impozabilă își exercită dreptul de deducere pentru achizițiile de bunuri și/sau servicii efectuate în perioada în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, prin înscrierea taxei în primul decont de taxă prevăzut la art. 323 depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, chiar dacă factura nu cuprinde codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile. După înregistrarea în scopuri de taxă conform art. 316 alin. (12), pentru livrările de bunuri/prestările de servicii efectuate în perioada în care au avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, contribuabilii emit facturi în care înscriu distinct taxa pe valoarea adăugată colectată în perioada respectivă, care nu se înregistrează în decontul de taxă depus conform art. 323. În situația în care inactivitatea și reactivarea, potrivit Codului de procedură fiscală, sunt declarate în același an fiscal, cheltuielile respective vor fi luate în calcul la determinarea rezultatului fiscal, potrivit prevederilor titlului II, începând cu trimestrul reactivării. În cazul în care inactivitatea, respectiv reactivarea sunt declarate în ani fiscali diferiți, cheltuielile respective aferente perioadei de inactivitate din anul/anii precedent/precedenți celui în care se înregistrează sunt luate în calcul la determinarea rezultatului fiscal, potrivit prevederilor titlului II, prin ajustarea rezultatului fiscal al anului la care se referă acestea și depunerea unei declarații rectificative în condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală, iar cheltuielile respective aferente perioadei de inactivitate din anul reactivării vor fi luate în calcul la determinarea rezultatului fiscal, potrivit prevederilor titlului II, începând cu trimestrul reactivării.

(7) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la persoane impozabile stabilite în România, după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform Codului de procedură fiscală, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri/servicii de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului, potrivit Legii nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, cu modificările și completările ulterioare. În cazul înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (12) a furnizorului/prestatorului, beneficiarii care au achiziționat bunuri și/sau servicii în perioada în care furnizorul/prestatorul a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat își exercită dreptul de deducere a TVA pentru achizițiile respective, pe baza facturilor emise de furnizor/prestator conform alin. (6), prin înscrierea taxei în primul decont de taxă prevăzut la art. 323 depus după înregistrarea furnizorului/prestatorului sau, după caz, într-un decont ulterior. În situația în care inactivitatea și reactivarea furnizorului, potrivit Codului de procedură fiscală, sunt declarate în același an fiscal, beneficiarul va lua în calcul cheltuielile respective la determinarea rezultatului fiscal, potrivit prevederilor titlului II, începând cu trimestrul reactivării furnizorului. În cazul în care inactivitatea, respectiv reactivarea furnizorului sunt declarate în ani fiscali diferiți, beneficiarul va lua în calcul cheltuielile respective aferente perioadei de inactivitate din anul/anii precedent/precedenți celui în care se declară reactivarea, pentru determinarea rezultatului fiscal, potrivit prevederilor titlului II, prin ajustarea rezultatului fiscal al anului la care se referă acestea și depunerea unei declarații rectificative în condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală, iar cheltuielile respective aferente perioadei de inactivitate din anul declarării reactivării vor fi luate în calcul la determinarea rezultatului fiscal, potrivit prevederilor titlului II, începând cu trimestrul declarării reactivării.

(8) Persoanele impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 316 alin. (11) lit. c)-e) și lit. h), nu beneficiază, în perioada respectivă, de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate, dar sunt supuse obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VII, aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă. În cazul înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (12), persoana impozabilă își exercită dreptul de deducere pentru achizițiile de bunuri și/sau servicii efectuate în perioada în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, prin înscrierea în primul decont de taxă prevăzut la art. 323 depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, chiar dacă factura nu cuprinde codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile. După înregistrarea în scopuri de taxă conform art. 316 alin. (12), pentru livrările de bunuri/prestările de servicii efectuate în perioada în care au avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, persoanele impozabile emit facturi în care înscriu distinct taxa pe valoarea adăugată colectată în perioada respectivă, care nu se înregistrează în decontul de taxă depus conform art. 323.

(9) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la persoane impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 316 alin. (11) lit. c)-e) și lit. h) și au fost înscriși în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA

conform art. 316 a fost anulată, nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului potrivit Legii nr. 85/2014, cu modificările și completările ulterioare. În cazul înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (12) a furnizorului/prestatorului, beneficiarii care au achiziționat bunuri și/sau servicii în perioada în care furnizorul/prestatorul a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat își exercită dreptul de deducere a TVA pentru achizițiile respective, pe baza facturilor emise de furnizor/prestator conform alin. (8), prin înscrierea în primul decont de taxă prevăzut la art. 323 depus după înregistrarea furnizorului/prestatorului sau, după caz, într-un decont ulterior.

NORME METODOLOGICE

5[1]. (1) În sensul art. 11 alin. (6) şi (8) din Codul fiscal, persoanele impozabile care au avut codul de înregistrare anulat în baza prevederilor art. 316 alin. (11) lit. a)-e) şi h) din Codul fiscal, care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (12) din Codul fiscal, își pot exercita dreptul de deducere pentru achizițiile de bunuri şi/sau servicii efectuate în perioada în care au avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, prin înscrierea taxei în primul decont de taxă prevăzut la art. 323 din Codul fiscal depus după reînregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior. Deducerea taxei se efectuează în limitele şi condițiile prevăzute la art. 297-302 din Codul fiscal, chiar dacă factura nu cuprinde codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile.

(2) După înregistrarea în scopuri de taxă conform art. 316 alin. (12) din Codul fiscal, persoana impozabilă trebuie să emită facturi în care să înscrie distinct taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii taxabile efectuate în perioada în care au avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, care nu se înregistrează în decontul de taxă depus conform art. 323 din Codul fiscal, în secțiunea „Taxa pe valoarea adăugată colectată". În funcție de modalitatea în care au acționat pe perioada în care au avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, se disting următoarele situații:

a) persoana impozabilă a colectat TVA pentru operațiunile taxabile, respectiv a depus declarația privind taxa pe valoarea adăugată colectată care trebuie plătită conform art. 11 alin. (6) şi (8) din Codul fiscal, dar nu a emis facturi. În această situație, după reînregistrarea în scopuri de TVA, persoana impozabilă trebuie să emită facturi pentru livrările de bunuri/prestările de servicii efectuate în perioada în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, care să includă informațiile obligatorii prevăzute la art. 319 alin. (20) din Codul fiscal, inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă, care a fost colectată în perioada în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat. Aceste facturi nu se includ în decontul de taxă depus conform art. 323 din Codul fiscal, în secțiunea „Taxa pe valoarea adăugată colectată", dacă nu există diferențe între taxa colectată în perioada în care persoana impozabilă a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat şi taxa înscrisă în facturile emise după reînregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile;

b) persoana impozabilă a colectat TVA pentru operațiunile taxabile, respectiv a depus declarația privind taxa pe valoarea adăugată colectată care trebuie plătită conform art. 11 alin. (6) şi (8) din Codul fiscal, şi a emis facturi. În această situație, după reînregistrarea în scopuri de TVA, persoana impozabilă trebuie să emită facturi de corecție conform art. 330 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal. În situația în care nu există diferențe între taxa colectată în perioada în care persoana impozabilă a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat şi taxa înscrisă în facturile emise după reînregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile, facturile emise după reînregistrare nu se includ în decontul de taxă depus conform art. 323 din Codul fiscal, în secțiunea „Taxa pe valoarea adăugată colectată";

c) persoana impozabilă nu a colectat TVA pentru livrările de bunuri/prestările de servicii taxabile efectuate în perioada în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, respectiv nu a depus declarația privind taxa pe valoarea adăugată colectată care trebuie plătită conform art. 11 alin. (6) şi (8) din Codul fiscal, dar a emis facturi. În această situație, după reînregistrarea în scopuri de TVA, persoana impozabilă trebuie să emită facturi de corecție conform art. 330 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal. Facturile de corecție nu se înscriu în decontul de taxă depus conform art. 323 din Codul fiscal, în secțiunea „Taxa pe valoarea adăugată colectată", dacă nu există diferențe între taxa pe care ar fi trebuit să o colecteze în perioada în care persoana impozabilă a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat şi taxa înscrisă în facturile emise după reînregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile, ci în „Declarația privind taxa pe valoarea adăugată colectată datorată de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a fost anulat conform art. 316 alin. (11) lit. a)-e), lit. g) sau lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal". Persoana impozabilă datorează obligații fiscale accesorii conform art. 173 şi 181 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare, de la data la care avea obligația să plătească TVA aferentă

livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii taxabile, efectuate în perioada în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, şi până la data plăţii taxei, în baza declaraţiei sus-menţionate;

d) persoana impozabilă nu a colectat TVA pentru livrările de bunuri/prestările de servicii taxabile efectuate în perioada în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, respectiv nu a depus declaraţia privind taxa pe valoarea adăugată colectată care trebuie plătită conform art. 11 alin. (6) şi (8) din Codul fiscal şi nu a emis facturi. În această situaţie, facturile emise după reînregistrarea în scopuri de TVA nu se înscriu în decontul de taxă depus conform art. 323 din Codul fiscal, în secţiunea „Taxa pe valoarea adăugată colectată", dacă nu există diferenţe între taxa pe care ar fi trebuit să o colecteze în perioada în care persoana impozabilă a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat şi taxa înscrisă în facturile emise după reînregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile, ci în „Declaraţia privind taxa pe valoarea adăugată colectată datorată de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a fost anulat conform art. 316 alin. (11) lit. a)-e), lit. g) sau lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal". Persoana impozabilă datorează obligaţii fiscale accesorii conform art. 173 şi 181 din Legea nr. 207/2015, cu modificările şi completările ulterioare, de la data la care avea obligaţia să plătească TVA aferentă livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii taxabile, efectuate în perioada în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, şi până la data plăţii taxei, în baza declaraţiei sus-menţionate.

(3) În situaţiile prevăzute la alin. (2), în cazul în care există diferenţe între taxa colectată/care ar fi trebuit colectată în perioada în care persoana impozabilă a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat şi taxa înscrisă în facturile emise după reînregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile, în decontul de TVA, în secţiunea „Taxa pe valoarea adăugată colectată", se înscriu numai aceste diferenţe.

(4) Prevederile alin. (2) se aplică în cazul în care persoana impozabilă se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (12) din Codul fiscal începând cu 1 ianuarie 2017, în situaţia în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat în baza prevederilor art. 316 alin. (11) lit. a)-e) şi h) din Codul fiscal, respectiv în baza prevederilor art. 153 alin. (9) lit. a)-e) şi h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, în vigoare până la 1 ianuarie 2016.

(5) Prevederile alin. (2) nu se aplică în situaţia în care persoana impozabilă nu are obligaţia de a emite facturi conform art. 319 din Codul fiscal.

(6) În aplicarea prevederilor art. 11 alin. (7) şi (9) din Codul fiscal, persoanele impozabile care au efectuat achiziţii de la furnizori/prestatori în perioada în care aceştia au avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat îşi exercită dreptul de deducere a TVA pentru achiziţiile respective, în limitele şi condiţiile prevăzute la art. 297-302 din Codul fiscal, pe baza facturilor emise de furnizor/prestator conform alin. (2), prin înscrierea taxei în primul decont de taxă prevăzut la art. 323 depus după reînregistrarea furnizorului/prestatorului sau, după caz, într-un decont ulterior.

(7) Exemple pentru aplicarea prevederilor alin. (2) referitoare la emiterea facturilor după înregistrarea în scopuri de TVA:

Exemplul nr. 1: persoana impozabilă a colectat TVA pentru operaţiunile taxabile, dar nu a emis facturi

1. Societatea X are codul de TVA anulat începând cu data de 1 septembrie 2016. În luna octombrie livrează către societatea Y 100 de utilaje a căror valoare înscrisă în contract era de 50.000 lei/bucată, care nu include TVA. Societatea X nu emite factură, dar depune declaraţia privind taxa pe valoarea adăugată colectată care trebuie plătită conform art. 11 alin. (6) şi (8) din Codul fiscal. Calculul taxei colectate de plată se va efectua astfel, ambele variante fiind corecte:

A. Societatea X, având codul de TVA anulat, nu mai poate încasa de la client valoarea TVA şi colectează TVA din totalul sumei aferente livrării, respectiv 5.000.000 lei x 20 / 120 = 833.333 lei TVA colectată. Având în vedere că furnizorul nu mai este înregistrat în scopuri de TVA, dacă beneficiarul nu mai acceptă ca la preţul din contract să se adauge şi TVA, se consideră că preţul acceptat de beneficiar include TVA datorată de furnizor.

B. Societatea X recuperează de la client şi valoarea TVA, clientul acceptând să îi plătească suma de 6.000.000 lei, şi colectează TVA aplicând 20% la totalul sumei aferente livrării, respectiv 5.000.000 lei x 20 / 100 = 1.000.000 lei.

2. În cazul în care între societatea X şi societatea Y nu există niciun contract sau contractul prevede că preţul include TVA sau nu menţionează nimic cu privire la TVA, societatea X avea obligaţia de a plăti TVA din suma livrării. Astfel, dacă valoarea livrării este de 5.000.000, societatea X avea obligaţia de a plăti TVA de 833.333 lei.

După reînregistrarea în scopuri de TVA, societatea X va emite facturi cu TVA astfel:

1. În situaţia de la lit. A poate emite factura astfel: baza impozabilă 4.166.667 şi TVA aferentă 833.333 lei, total factură 5.000.000 lei, factură care nu se înscrie în decontul de TVA de către furnizorul X, dar permite deducerea TVA la beneficiarul Y sau, dacă clientul este de acord să

plătească în plus pe lângă prețul fără TVA și taxa aferentă, baza impozabilă înscrisă în factură va fi de 5.000.000 plus TVA de 1.000.000 lei. Diferența față de taxa colectată determinată la lit. A se înscrie în decontul de TVA în care este emisă factura respectivă astfel: 5.000.000 - 4.166.667 = 833.333 lei baza impozabilă și TVA aferentă 166.667 lei. Beneficiarul poate deduce TVA de 1.000.000 lei.

În situația de la lit. B, societatea X va emite o factură corectă de 5.000.000 lei cu TVA de 1.000.000 lei, factură care nu se înscrie în decontul de TVA, în secțiunea „Taxa pe valoarea adăugată colectată", de către furnizorul X, care permite deducerea TVA la beneficiarul Y.

2. Societatea X are obligația de a emite factură cu baza impozabilă de 4.166.667 lei și TVA 833.333 lei, factură care nu se înscrie în decontul de TVA, în secțiunea „Taxa pe valoarea adăugată colectată", de către furnizorul X, dar permite deducerea TVA la beneficiarul Y.

Exemplul nr. 2: persoana impozabilă a colectat TVA pentru operațiunile taxabile și a emis facturi

1. Prezentarea situației este aceeași ca la exemplul nr. 1, cu excepția faptului că în acest exemplu societatea X a emis facturi pe perioada în care a avut codul anulat. Calculul taxei colectate de plată se va efectua astfel, ambele variante de determinare a taxei colectate fiind corecte:

A. În ipoteza în care valoarea livrării acceptată de beneficiar este de 5.000.000 lei, societatea X se poate regăsi în următoarele situații:

– ori a emis factura de 5.000.000 lei, fără să înscrie TVA în factură și plătește TVA din această sumă, respectiv 833.333 lei (5.000.000 lei x 20 / 120),

– ori a emis factura calculând TVA din suma facturată și înscriind această taxă în factură: respectiv bază 4.166.667 și TVA 833.333 lei.

B. Societatea X recuperează de la client și valoarea TVA pe lângă prețul din contract, situație în care solicită clientului să îi plătească suma de 6.000.000 lei, și, referitor la facturare, se poate regăsi ori în situația în care a emis o factură de 6.000.000 lei, în care nu a evidențiat TVA, ori a facturat 5.000.000 lei plus TVA 1.000.000 lei, total factură 6.000.000 lei. Pe baza prevederilor contractuale, furnizorul consideră în această situație că are de plată suma de 1.000.000 lei TVA colectată.

2. În cazul în care între societatea X și societatea Y nu există niciun contract sau contractul nu prevede dacă prețul include TVA sau nu menționează nimic cu privire la TVA, societatea X avea obligația de a plăti TVA din suma livrării. Astfel, dacă valoarea livrării este de 5.000.000, societatea X avea obligația de a plăti TVA de 833.333 lei.

După reînregistrarea în scopuri de TVA, societatea X va emite facturi cu TVA astfel:

1. În situația de la lit. A poate emite factura astfel:

– o factură cu semnul minus, în funcție de modalitatea în care a facturat (cu sau fără TVA) și, separat sau pe aceeași factură, va factura cu plus, baza impozabilă de 4.166.667 și TVA aferentă 833.333 lei, total factură 5.000.000 lei. Factura nu se înscrie în decontul de TVA, în secțiunea „Taxa pe valoarea adăugată colectată", al societății X, dar permite deducerea TVA la beneficiarul Y; sau,

– dacă clientul este de acord să plătească în plus pe lângă prețul fără TVA din contract și taxa aferentă, societatea X va emite o factură cu semnul minus, în funcție de modalitatea în care a facturat (cu sau fără TVA) și, separat sau pe aceeași factură, facturează cu plus baza impozabilă 5.000.000 plus TVA de 1.000.000 lei. Diferența față de taxa colectată inițial se înscrie de societatea X în decontul de TVA în care este emisă factura respectivă astfel: 5.000.000 - 4.166.667 = 833.333 lei baza impozabilă și TVA aferentă 166.667 lei. Beneficiarul poate deduce TVA de 1.000.000 lei.

În situația de la lit. B, societatea X va emite o factură cu semnul minus, în funcție de modalitatea în care a facturat inițial (cu sau fără TVA), și facturează baza impozabilă 5.000.000 lei cu TVA de 1.000.000 lei.

2. Societatea X are obligația de a emite factură cu semnul minus, în funcție de modalitatea în care a facturat (cu sau fără TVA) și, separat sau pe aceeași factură, facturează baza impozabilă de 4.166.667 lei și TVA 833.333 lei. Această factură nu se înscrie în decontul de TVA, în secțiunea „Taxa pe valoarea adăugată colectată", de către furnizorul X, dar permite deducerea TVA la beneficiarul Y.

Exemplul nr. 3: persoana impozabilă nu a colectat TVA pentru operațiunile taxabile efectuate în perioada în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, dar a emis facturi

1. Societatea X are codul de TVA anulat începând cu data de 1 septembrie 2016. În luna octombrie livrează către societatea Y 100 de utilaje a căror valoarea înscrisă în contract era de

50.000 lei/bucată, exclusiv TVA. Societatea X emite factură, dar nu depune declarația privind taxa pe valoarea adăugată colectată care trebuie plătită conform art. 11 alin. (6) și (8) din Codul fiscal. Facturile au fost emise în următoarele variante:

A. În ipoteza în care valoarea livrării acceptată de beneficiar este de 5.000.000 lei, societatea X se poate regăsi în următoarele situații:

– ori a emis factura de 5.000.000 lei, fără să înscrie în factură taxa datorată de 833.333 lei,

– ori a emis factura calculând TVA din suma facturată și înscriind acest TVA în factură: respectiv bază 4.166.667 și TVA 833.333 lei.

B. Societatea X recuperează de la client și valoarea TVA pe lângă prețul din contract, situație în care solicită clientului să îi plătească suma de 6.000.000 lei, și, referitor la facturare, se poate regăsi ori în situația în care a emis o factură de 6.000.000 lei, în care nu a evidențiat TVA, ori a facturat 5.000.000 lei plus TVA 1.000.000 lei, total factură 6.000.000 lei.

2. În cazul în care între societatea X și societatea Y nu există niciun contract sau contractul nu prevede dacă prețul include TVA sau nu menționează nimic cu privire la TVA, societatea X avea obligația de a plăti TVA din suma livrării. Astfel, dacă valoarea livrării este de 5.000.000, avea obligația de a plăti TVA de 833.333 lei.

După reînregistrarea în scopuri de TVA, societatea X va emite facturi cu TVA astfel:

1. În situația de la lit. A poate emite factura astfel:

– o factură cu semnul minus, în funcție de modalitatea în care a facturat (cu sau fără TVA) și, separat sau pe aceeași factură, va factura cu plus baza impozabilă 4.166.667 și TVA aferentă 833.333 lei, total factură 5.000.000 lei. Factura nu se înscrie în decontul de TVA al societății X, în secțiunea „Taxa pe valoarea adăugată colectată", ci în declarația privind taxa pe valoarea adăugată colectată care trebuie plătită conform art. 11 alin. (6) și (8) din Codul fiscal, dar permite deducerea TVA la beneficiarul Y;

– dacă clientul este de acord să plătească în plus pe lângă prețul fără TVA din contract și taxa aferentă, societatea X va emite o factură cu semnul minus, în funcție de modalitatea în care a facturat (cu sau fără TVA) și, separat sau pe aceeași factură, facturează cu plus baza impozabilă 5.000.000 plus TVA de 1.000.000 lei. Diferența față de taxa care ar fi trebuit colectată inițial se înscrie de societatea X în decontul de TVA în care este emisă factura respectivă astfel: 5.000.000 - 4.166.667 = 833.333 lei baza impozabilă și TVA aferentă 166.667 lei. Beneficiarul poate deduce TVA de 1.000.000 lei. Taxa care ar fi trebuit colectată de 833.333 lei se va plăti pe baza Declarației privind taxa pe valoarea adăugată colectată care trebuie plătită conform art. 11 alin. (6) și (8) din Codul fiscal, în timp ce diferența de 166.667 lei se înscrie în decont.

În situația de la lit. B, societatea X va emite o factură cu semnul minus, în funcție de modalitatea în care a facturat inițial (cu sau fără TVA), și facturează baza impozabilă 5.000.000 lei cu TVA de 1.000.000 lei.

2. Societatea X are obligația de a emite factură cu semnul minus, în funcție de modalitatea în care a facturat (cu sau fără TVA) și, separat sau pe aceeași factură, facturează baza impozabilă de 4.166.667 lei și TVA 833.333 lei. Această factură nu se înscrie în decontul de TVA, în secțiunea „Taxa pe valoarea adăugată colectată", de către furnizorul X, ci în declarația privind taxa pe valoarea adăugată colectată care trebuie plătită conform art. 11 alin. (6) și (8) din Codul fiscal, dar permite deducerea TVA la beneficiarul Y.

Exemplul nr. 4: persoana impozabilă nu a colectat TVA pentru operațiunile taxabile și nici nu a emis facturi

1. Societatea X are codul de TVA anulat începând cu data de 1 septembrie 2016. În luna octombrie livrează către societatea Y 100 de utilaje a căror valoarea înscrisă în contract era de 50.000 lei/bucată, exclusiv TVA. Societatea X nu emite factură și nu depune declarația privind taxa pe valoarea adăugată colectată care trebuie plătită conform art. 11 alin. (6) și (8) din Codul fiscal.

După reînregistrarea în scopuri de TVA, societatea X va emite facturi cu TVA astfel:

a) dacă clientul nu este de acord să plătească TVA, societatea X facturează baza impozabilă 4.166.667 și TVA aferentă 833.333 lei, total factură 5.000.000 lei, factură care nu se înscrie în decontul de TVA, ci în declarația privind taxa pe valoarea adăugată colectată care trebuie plătită conform art. 11 alin. (6) și (8) din Codul fiscal, dar permite deducerea TVA la beneficiarul Y;

b) dacă clientul este de acord să plătească în plus pe lângă prețul fără TVA din contract și taxa aferentă, societatea X facturează baza impozabilă 5.000.000 lei plus TVA 1.000.000 lei, total factură 6.000.000 lei, factură care nu se înscrie în decontul de TVA, dar permite deducerea TVA la beneficiarul Y. Diferența de 166.667 lei față de taxa care ar fi trebuit colectată, respectiv 833.333 lei, pornind de la premisa că anterior reînregistrării societății X beneficiarul nu ar fi fost de acord să îi achite acestuia decât valoarea bunurilor exclusiv TVA (5.000.000 lei), se va înscrie în decontul de TVA în care este emisă factura respectivă astfel: 5.000.000 - 4.166.667 = 833.333 lei baza

impozabilă și TVA aferentă 166.667 lei. Beneficiarul poate deduce TVA de 1.000.000 lei. Diferența de taxă de 833.333 lei se va plăti pe baza declarației privind taxa pe valoarea adăugată colectată care trebuie plătită conform art. 11 alin. (6) și (8) din Codul fiscal.

2. În cazul în care între societatea X și societatea Y nu există niciun contract sau contractul nu prevede dacă prețul include TVA sau nu menționează nimic cu privire la TVA, societatea X avea obligația de a plăti TVA din suma livrării. Astfel, dacă valoarea livrării este de 5.000.000 lei, societatea X ar fi trebuit să colecteze TVA de 833.333 lei. După înregistrarea în scopuri de TVA, societatea X are obligația de a emite factură cu baza impozabilă de 4.166.667 lei și TVA 833.333 lei, factură care nu se înscrie în decontul de TVA, în secțiunea «Taxa pe valoarea adăugată colectată», de către furnizorul X, ci în declarația privind taxa pe valoarea adăugată colectată care trebuie plătită conform art. 11 alin. (6) și (8) din Codul fiscal, dar permite deducerea TVA la beneficiarul Y.

(10) În cazurile prevăzute la alin. (6)-(9), în situația în care apar evenimentele menționate la art. 287, ajustarea bazei de impozitare a TVA și, respectiv, ajustarea taxei deductibile de către beneficiar se realizează conform prevederilor din normele metodologice.

(11) În domeniul taxei pe valoarea adăugată și al accizelor, autoritățile fiscale și alte autorități naționale trebuie să țină cont de jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene.

(12) În cazul în care se constată că există un abuz de drept, tranzacțiile implicate în astfel de practici abuzive trebuie redefinite, astfel încât să se restabilească situația care ar fi prevalat în lipsa tranzacțiilor ce au constituit abuzul. Organele fiscale competente au dreptul de a anula TVA dedusă în legătură cu fiecare tranzacție ori de câte ori se constată că dreptul de deducere a fost exercitat în mod abuziv. Pentru a invoca abuzul de drept, trebuie să fie îndeplinite cumulativ două condiții:

a) tranzacțiile în cauză, în pofida aplicării formale a condițiilor prevăzute de dispozițiile legale, au drept rezultat garantarea unor avantaje fiscale care ar contraveni scopului acelor dispoziții legale;

b) trebuie dovedit, în mod obiectiv, faptul că scopul esențial al operațiunilor în cauză este de a se obține un avantaj fiscal.

(13) Procedura de aplicare a prevederilor alin. (1) se stabilește prin ordin al președintelui A.N.A.F.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3846/2015 pentru aprobarea procedurilor de aplicare a art. 92 din Codul de procedură fiscală, precum și pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare (publicat în M. Of. nr. 14 din 8 ianuarie 2016);*
- *OPANAF nr. 442/2016 privind cuantumul tranzacțiilor, termenele pentru întocmire, conținutul și condițiile de solicitare a dosarului prețurilor de transfer și procedura de ajustare/estimare a prețurilor de transfer (publicat în M. Of. nr. 74 din 2 februarie 2016);*
- *Dec. CCR nr. 941/2010 (publicată în M. Of. nr. 544 din 4 august 2010), nr. 829/2012 (publicată în M. Of. nr. 828 din 10 decembrie 2012);*
- *Dec. CJUE no. C-277/14 PPUH Stehcemp sp. j. Florian Stefanek, Janina Stefanek, Jarosław Stefanek (TVA – Drept de deducere – Refuz – Vânzare efectuată de o entitate considerată drept inexistentă);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 5698/2010 (Operațiuni care nu au scop economic. Reconsiderare distribuire profit), 2652/2010 (Reconsiderarea unei operațiuni fără scop economic), nr. 1124/2011 (Contribuabil declarat inactiv. Consecințele depunerii de declarații și realizării de operațiuni comerciale în această perioadă), nr. 967/2016 (Tranzacții cu contribuabili declarați inactivi. Consecințe); Sentința civ. CA Galați, s.c.a., nr. 52/A/2010 (Reconsiderare tranzacții persoane afiliate. Estimarea prețului de piață imobile pe baza listei de referință a Uniunii Notarilor Publici din România); Sentința civ. CA Alba-Iulia, s.c.a., nr. 223/A/2010 (Tranzacții cu societăți comerciale neînregistrate la ONRC. Consecințe).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 11 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Alin. (1) al acestui articol conține măsuri împotriva *abuzului de drept* în domeniul fiscal. Acest alineat conferă autorităților fiscale dreptul de a reconsidera orice tranzacție în funcție de scopul economic al acesteia, și nu prin prisma formei pe care o îmbracă din punct de vedere juridic (principiul *substance over form*).

Sunt reintroduse măsurile antiabuz, respectiv de reîncadrare a tranzacțiilor transfrontaliere artificiale, care au fost eliminate la 10 iulie 2015. Pentru aceste tranzacții nu se aplică convențiile de evitare a dublei impuneri și, în plus, se poate aplica o cotă de impozitare majorată – 50%, conform art. 224. Modul de aplicare a acestor prevederi se va reglementa prin ordin al președintelui ANAF (nepublicat încă).

3. Acord de preț în avans. Noțiune. Un instrument util pentru reducerea riscului ajustării tranzacțiilor dintre persoanele afiliate este **Acordul de preț în avans.**

Potrivit art. 52 alin. (2) NCPF: „Acordul de preț în avans este actul administrativ emis de organul fiscal central în vederea soluționării unei cereri a contribuabilului/plătitorului, referitoare la stabilirea condițiilor și modalităților în care

urmează să fie determinate, pe parcursul unei perioade fixe, prețurile de transfer, în cazul tranzacțiilor efectuate cu persoane afiliate, astfel cum sunt definite în Codul fiscal. Tranzacțiile viitoare care fac obiectul acordului de preț în avans se apreciază în funcție de data depunerii cererii. Contribuabilul/plătitorul va putea solicita un acord de preț în avans și pentru determinarea rezultatului fiscal atribuibil unui sediu permanent". Prin obținerea acordului de preț în avans, contribuabilii agreează cu organele fiscale modul în care vor fi calculate prețurile pentru tranzacțiile cu persoanele afiliate acestora.

4. Prevederi privind prețurile de transfer. În domeniul prețurilor de transfer, sunt aplicabile și prevederile reglementărilor europene (*EU Code of Conduct on Transfer Pricing Documentation*). Prin Ordinul președintelui ANAF nr. 442/2016, a fost stabilit conținutul dosarului prețurilor de transfer care trebuie prezentat de contribuabili la solicitarea și în termenul stabilit de organele de control.

5. Prețul de piață. Determinarea prețului de piață atunci când are loc transferul unor intangibile, cum sunt numele și mărcile comerciale, poate reprezenta o sarcină dificilă, îndeosebi atunci când nu există tranzacții comparabile care să poată fi utilizate pentru justificarea prețului de piață (D. Iovescu, *Prețurile de transfer și proprietatea intangibilă*, în MFI nr. 7/2009).

În opinia noastră, dificultățile sunt accentuate de reglementările interne insuficient de detaliate în domeniul prețurilor de transfer, respectiv lipsa unei corelări cu standardele de evaluare ale ANEVAR.

6. Aspecte doctrinare. În doctrină (E. Duca, *Unele aspecte controversate privind prețurile de transfer*, în MFI nr. 8/2009), au fost menționate cel puțin trei arii în care reglementările privind prețurile de transfer necesită clarificări/îmbunătățiri:

a) raportul cu reglementările internaționale (a se vedea *Codul de conduită privind documentația pentru prețurile de transfer* și *Liniile directoare ale OECD*);

b) discriminarea între rezidenți/nerezidenți (eliminată, prin OUG nr. 58/2010, de la 1 iulie 2010) și lipsa unor simplificări necesare pentru IMM-uri;

c) tratamentul fiscal al contractelor de tip *cost contribution/cost sharing*.

7. Contribuabili inactivi. Prin ordin al președintelui ANAF, au fost stabilite condițiile și modul de declarare a contribuabililor inactivi (OPANAF nr. 3846/2015). Registrul contribuabililor inactivi/reactivați poate fi consultat pe website-ul ANAF (*www.anaf.ro*).

8. Efectele reactivării contribuabililor inactivi. Alin. (6)-(9) ale acestui articol au fost modificate de la 1 ianuarie 2017, prin OUG nr. 84/2016, în sensul introducerii posibilității de a deduce cheltuielile și TVA în cazul contribuabililor inactivi care sunt reactivați. De asemenea, în cazul contribuabililor reînregistrați în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (12) CF, se admite deducerea TVA pentru achizițiile de bunuri/de servicii efectuate în perioada în care codul de TVA a fost anulat.

În oglindă, se introduce posibilitatea deducerii cheltuielilor/TVA de către beneficiarii care achiziționează bunuri/servicii în perioada în care furnizorul/prestatorul a fost inactiv sau a avut cod de TVA anulat. Modul de aplicare a acestor prevederi a fost detaliat în normele de aplicare a art. 11 CF.

9. Jurisprudență TVA. În jurisprudența CJUE – speța C-277/14 PPUH – se arată că dreptul de deducere a TVA nu poate fi limitat prin declararea unor contribuabili ca inexistenți (în dreptul polonez – echivalent cu declararea unui contribuabil ca inactiv, în legislația noastră).

Modificări:

Alin. (6)-(9) au fost modificate prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.

Pct. 5[1] din norme a fost introdus prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.

Venituri obținute din România de nerezidenți

Art. 12. – Sunt considerate ca fiind obținute din România, indiferent dacă sunt primite în România sau în străinătate, în special următoarele venituri:

a) venituri atribuibile unui sediu permanent în România;

b) venituri din activitățile dependente desfășurate în România;

c) dividende de la un rezident;

d) dobânzi de la un rezident;

e) dobânzi de la un nerezident care are un sediu permanent în România, dacă dobânda este o cheltuială a sediului permanent;

f) redevențe de la un rezident;

g) redevențe de la un nerezident care are un sediu permanent în România, dacă redevența este o cheltuială a sediului permanent;

h) veniturile unei persoane juridice străine obținute din transferul proprietăților imobiliare situate în România sau al oricăror drepturi legate de aceste proprietăți, inclusiv închirierea sau cedarea folosinței bunurilor proprietății imobiliare situate în România, veniturile din exploatarea resurselor naturale

situate în România, precum și veniturile din vânzarea-cesionarea titlurilor de participare deținute la o persoană juridică română;

i) veniturile unei persoane fizice nerezidente obținute din închirierea sau din altă formă de cedare a dreptului de folosință a unei proprietăți imobiliare situate în România, din transferul proprietăților imobiliare situate în România, din transferul titlurilor de participare, deținute la o persoană juridică română, și din transferul titlurilor de valoare emise de rezidenți români;

j) veniturile din pensii definite la art. 99;

k) veniturile din servicii prestate în România, exclusiv transportul internațional și prestările de servicii accesorii acestui transport;

l) venituri din prestarea de servicii de management sau de consultanță din orice domeniu, dacă aceste venituri sunt obținute de la un rezident sau dacă veniturile respective sunt cheltuieli ale unui sediu permanent în România;

m) venituri reprezentând remunerații primite de nerezidenții ce au calitatea de administrator, fondator sau membru al consiliului de administrație al unei persoane juridice române;

n) comisioane de la un rezident;

o) comisioane de la un nerezident care are un sediu permanent în România, dacă comisionul este o cheltuială a sediului permanent;

p) venituri din activități sportive și de divertisment desfășurate în România, indiferent dacă veniturile sunt primite de către persoanele care participă efectiv la asemenea activități sau de către alte persoane;

q) venituri din premii acordate la concursuri organizate în România;

r) venituri obținute la jocurile de noroc practicate în România;

s) venituri realizate din lichidarea unei persoane juridice române;

ș) venituri realizate din transferul masei patrimoniale de la fiduciar la beneficiarul nerezident în cadrul operațiunii de fiducie.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 12 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Prin acest articol sunt stabilite veniturile obținute din România, respectiv acele venituri obținute de nerezidenți care sunt impozabile în România conform titlurilor II, IV, V și VI Cod fiscal. De asemenea, cu ajutorul acestui articol se pot delimita veniturile obținute din România de cele obținute din străinătate.

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

TITLUL II
Impozitul pe profit

CAPITOLUL I
Dispoziții generale

Contribuabili

Art. 13. – (1) Sunt obligate la plata impozitului pe profit, conform prezentului titlu, următoarele persoane, denumite în continuare *contribuabili*:

a) persoanele juridice române, cu excepțiile prevăzute la alin. (2);

NORME METODOLOGICE

1. (1) În aplicarea prevederilor art. 13 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, din categoria persoanelor juridice române fac parte companiile naționale, societățile naționale, regiile autonome, indiferent de subordonare, societățile, indiferent de forma juridică de organizare și de forma de proprietate, inclusiv cele cu participare cu capital străin sau cu capital integral străin, societățile agricole și alte forme de asociere agricolă cu personalitate juridică, cooperativele agricole, societățile cooperative, instituțiile financiare și instituțiile de credit, fundațiile, asociațiile, organizațiile, precum și orice altă entitate care are statutul legal de persoană juridică constituită potrivit legislației române, cu excepțiile prevăzute la art. 13 alin. (2) din Codul fiscal. În cazul persoanelor juridice române care dețin participații în capitalul altor societăți și care întocmesc situații financiare consolidate, calculul și plata impozitului pe profit se fac la nivelul fiecărei persoane juridice din grup.

b) persoanele juridice străine care desfășoară activitate prin intermediul unui sediu permanent/mai multor sedii permanente în România;

NORME METODOLOGICE

1. (2) În aplicarea prevederilor art. 13 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, persoanele juridice străine, cum sunt: companiile, fundațiile, asociațiile, organizațiile și orice entități similare, înființate și organizate în conformitate cu legislația unei alte țări, devin subiect al impunerii atunci când își desfășoară activitatea, integral sau parțial, prin intermediul unui sediu permanent în România, așa cum este definit acesta în Codul fiscal, de la începutul activității sediului permanent.

c) persoanele juridice străine care au locul de exercitare a conducerii efective în România;

d) persoanele juridice străine care realizează venituri astfel cum sunt prevăzute la art. 12 lit. h);

e) persoanele juridice cu sediul social în România, înființate potrivit legislației europene.

(2) Nu intră sub incidența prezentului titlu următoarele persoane juridice române:

a) Trezoreria Statului;

b) instituția publică, înființată potrivit legii, cu excepția activităților economice desfășurate de aceasta;

c) Academia Română, precum și fundațiile înființate de Academia Română în calitate de fondator unic, cu excepția activităților economice desfășurate de acestea;

d) Banca Națională a României;

e) Fondul de garantare a depozitelor în sistemul bancar, constituit potrivit legii;

f) Fondul de compensare a investitorilor, înființat potrivit legii;

g) Fondul de garantare a pensiilor private, înființat potrivit legii;

g[1]) Fondul de garantare a asiguraților, constituit potrivit legii;

h) persoana juridică română care plătește impozit pe veniturile microîntreprinderilor, în conformitate cu prevederile titlului III;

i) fundația constituită ca urmare a unui legat;

NORME METODOLOGICE

1. (3) În sensul art. 13 alin. (2) lit. i) din Codul fiscal, fundația constituită ca urmare a unui legat, în condițiile legii, este subiectul de drept înființat de una sau mai multe persoane, care, pe baza unui act juridic pentru cauză de moarte, constituie un patrimoniu afectat în mod permanent și irevocabil realizării unui scop de interes general sau, după caz, în interesul unor colectivități.

j) entitatea transparentă fiscal cu personalitate juridică;

k) asociațiile de proprietari constituite ca persoane juridice și asociațiile de locatari recunoscute ca asociații de proprietari, cu excepția celor care obțin venituri din exploatarea proprietății comune, potrivit legii.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol preia prevederile art. 13 – *Contribuabili* și art. 15 – *Scutiri* din VCF.

2. Contribuabili. Regula generală este că sunt supuse impozitului pe profit persoanele juridice române (înființate conform legislației române), în măsura în care nu sunt exceptate, conform listei de la alin. (2). Lista persoanelor juridice române introdusă de norma 1 este exemplificativă.

În subsidiar, sunt supuse impozitului pe profit și *persoanele juridice străine*, în următoarele situații:

a) atunci când își desfășoară activitatea printr-un sediu permanent (sau mai multe sedii permanente) situat în România (a se vedea art. 8 C. fisc.);

b) atunci când locul conducerii efective al acestora este în România. Conform art. 7 pct. 18, „locul conducerii efective este locul în care se iau deciziile economice strategice necesare pentru conducerea activității persoanei juridice străine în ansamblul său și/sau locul unde își desfășoară activitatea directorul executiv și alți directori care asigură gestionarea și controlul activității acestei persoane juridice". Aceste prevederi se aplică de la 1 ianuarie 2016;

c) atunci când obțin venituri din transferul/exploatarea proprietăților imobiliare situate în România, din exploatarea resurselor naturale din România sau din cesionarea titlurilor de participare deținute la o persoană juridică română [veniturile menționate la art. 12 lit. h) C. fisc.]. Impunerea acestor venituri este reglementată la art. 38 C. fisc.

3. Exceptări. Sunt excluse din sfera de aplicare a impozitului pe profit:

a) instituțiile publice nominalizate de lege (Trezoreria Statului, Banca Națională a României, Fondul de garantare a depozitelor în sistemul bancar, constituit potrivit legii, Fondul de compensare a investitorilor, Fondul de garantare a pensiilor private, Fondul de garantare a asiguraților);

b) instituțiile publice, înființate potrivit legii, cu excepția *activităților economice* desfășurate de aceasta. Codul fiscal nu stabilește în titlul I sau în acest titlu ce se înțelege prin activități economice, astfel că revine doctrinei și jurisprudenței rolul de a defini această noțiune. Cu toate acestea, putem reține, în scop informativ, definiția activității economice de la pct. 1 alin. (1) din normele metodologice de aplicare a art. 453 lit. a) Cod fiscal: „1. (1) În înțelesul art. 453 lit. a) din Codul fiscal, activitatea economică se referă la orice activitate care constă în furnizarea de bunuri, servicii și lucrări pe o piață și cuprinde activitățile de producție, comerț sau prestări de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor liberale sau asimilate acestora. În cazul instituțiilor publice, așa cum sunt definite de Legea nr. 500/2002 privind finanțele publice, cu modificările și completările ulterioare, respectiv în cazul instituțiilor publice locale, așa cum sunt definite de Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, cu modificările și completările ulterioare, nu sunt considerate activități economice acele activități care asigură îndeplinirea scopului pentru care au fost create aceste instituții";

c) persoana juridică română care plătește impozit pe veniturile microîntreprinderilor, în conformitate cu prevederile titlului III. De asemenea, sunt exceptate persoanele juridice care obțin în exclusivitate venituri care intră sub incidența **Legii nr. 170/2016 privind impozitul specific unor activități** (în vigoare de la 1 ianuarie 2017);

d) fundația constituită ca urmare a unui legat, așa cum este definită la pct. 1 alin. (3) din norme;

e) entitățile transparente fiscal (ex., societățile profesionale cu răspundere limitată ale avocaților sau practicienilor în insolvență);

f) asociațiile de proprietari sau asociațiile de locatari recunoscute ca asociații de proprietari (începând cu anul 2018). Cu toate acestea, asociațiile de proprietari sunt obligate la plata impozitului pe profit pentru veniturile realizate din exploatarea proprietății comune (ex., contracte de închiriere spații comune în scop comercial, închiriere fațadă pentru afișaj etc.).

Modificări:

Lit. k) a alin. (2) a fost introdusă prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Sfera de cuprindere a impozitului

Art. 14. – Impozitul pe profit se aplică după cum urmează:

a) în cazul persoanelor juridice române, al persoanelor juridice străine având locul de exercitare a conducerii efective în România, precum și al persoanelor juridice cu sediul social în România, înființate potrivit legislației europene, asupra profitului impozabil obținut din orice sursă, atât din România, cât și din străinătate;

b) în cazul persoanelor juridice străine care desfășoară activitate prin intermediul unui sediu permanent/mai multor sedii permanente în România, asupra profitului impozabil atribuibil sediului permanent, respectiv asupra profitului impozabil la nivelul sediului permanent desemnat să îndeplinească obligațiile fiscale;

c) în cazul persoanelor juridice străine care realizează venituri astfel cum sunt prevăzute la art. 12 lit. h), asupra profitului impozabil aferent acestora.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 14 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Noțiune. Sfera de cuprindere a impozitului se referă la baza de impunere pentru impozitul pe profit, pentru fiecare categorie de contribuabili. În acest context, menționăm că baza de impunere a impozitului pe profit constă în profiturile impozabile (denumit și rezultat fiscal).

Profiturile impozabile (rezultatul fiscal) se determină pe baza profitului (sau pierderii), definite în legislația contabilă, ajustat(ă) conform prevederilor Capitolului II, *Calculul rezultatului fiscal.*

3. Regula generală. Baza de calcul al impozitului pe profit, în cazul persoanelor juridice române, persoanelor juridice străine cu locul conducerii efective în România și persoanelor juridice înființate conform legislației europene (cu sediul social în România), constă în profiturile impozabile (rezultatul fiscal) obținute de acestea din orice sursă, atât din România, cât și din străinătate. Modul de calcul al profiturilor impozabile este descris în Capitolul II, *Calculul rezultatului fiscal.*

4. Reguli aplicabile nerezidenților. În cazul nerezidenților, baza de calcul constă în profiturile impozabile provenind din activitatea desfășurată în România, obținute din activitatea unui sediu permanent, dintr-o asociere fără personalitate juridică sau din exploatarea unor proprietăți imobiliare sau vânzarea/comercializarea unor titluri de participare.

Profiturile nerezidenților se determină pentru fiecare activitate în parte:

a) sediu/sedii permanent/e;

b) asociere fără personalitate juridică;

c) venituri din proprietăți imobiliare sau vânzarea/comercializarea unor titluri de participare (acțiuni, părți sociale etc.).

Prevederile convențiilor de evitare a dublei impuneri se aplică în mod aplică corespunzător (a se vedea, pentru referință, *art. 7 – Profiturile întreprinderilor* și *art. 13 – Câștiguri de capital* din Convenția model OECD).

5. Reguli aplicabile asocierilor cu persoanele fizice. Profiturile obținute de persoanele fizice rezidente din asocieri cu persoane juridice române (asocieri fără personalitate juridică) se supun impozitului pe profit (Titlul II), și nu impozitului pe venit (Titlul IV).

Reguli speciale de impozitare

Art. 15. – (1) În cazul următoarelor persoane juridice române, la calculul rezultatului fiscal sunt considerate venituri neimpozabile următoarele tipuri de venituri:

a) pentru cultele religioase, veniturile obținute din producerea și valorificarea obiectelor și produselor necesare activității de cult, potrivit legii, veniturile obținute din chirii, veniturile obținute din cedarea/înstrăinarea activelor corporale, alte venituri obținute din activități economice sau de natura celor prevăzute la alin. (2), veniturile din despăgubiri, în formă bănească, obținute ca urmare a măsurilor reparatorii prevăzute de legile privind reconstituirea dreptului de proprietate, cu condiția ca sumele respective să fie utilizate, în anul curent și/sau în anii următori, pentru întreținerea și funcționarea unităților de cult, pentru lucrări de construcție, de reparație și de consolidare a lăcașurilor de cult și a clădirilor ecleziastice, pentru învățământ, pentru furnizarea, în nume propriu și/sau în parteneriat, de servicii sociale, acreditate în condițiile legii, pentru acțiuni specifice și alte activități nonprofit ale cultelor religioase, potrivit Legii nr. 489/2006 privind libertatea religioasă și regimul general al cultelor, republicată;

b) pentru unitățile de învățământ preuniversitar și instituțiile de învățământ superior, particulare, acreditate, precum și cele autorizate, veniturile obținute și utilizate, în anul curent sau în anii următori, potrivit reglementărilor legale din domeniul educației naționale;

c) pentru asociațiile de proprietari constituite ca persoane juridice și asociațiile de locatari recunoscute ca asociații de proprietari, veniturile obținute și utilizate, în anul curent sau în anii următori, pentru îmbunătățirea utilităților și a eficienței clădirii, pentru întreținerea și repararea proprietății comune, potrivit legii;

d) pentru Societatea Națională de Cruce Roșie din România, veniturile obținute și utilizate, în anul curent sau în anii următori, potrivit Legii Societății Naționale de Cruce Roșie din România nr. 139/1995, cu modificările și completările ulterioare.

NORME METODOLOGICE

2. Veniturile obținute de către contribuabilii prevăzuți la art. 15 alin. (1) lit. a), b), c) și d) din Codul fiscal, care sunt utilizate în alte scopuri decât cele expres menționate la literele respective, sunt venituri impozabile la calculul rezultatului fiscal. În vederea stabilirii bazei impozabile, din veniturile respective se scad cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, proporțional cu ponderea veniturilor impozabile în totalul veniturilor înregistrate de contribuabil.

(2) În cazul organizațiilor nonprofit, organizațiilor sindicale, organizațiilor patronale, la calculul rezultatului fiscal, următoarele tipuri de venituri sunt venituri neimpozabile:

a) cotizațiile și taxele de înscriere ale membrilor;

b) contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților;

c) taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare;

d) veniturile obținute din vize, taxe și penalități sportive sau din participarea la competiții și demonstrații sportive;

e) donațiile, precum și banii sau bunurile primite prin sponsorizare/mecenat;

f) veniturile din dividende, dobânzi, precum și din diferențele de curs valutar aferente disponibilităților și veniturilor neimpozabile;

g) veniturile din dobânzi obținute de casele de ajutor reciproc din acordarea de împrumuturi potrivit legii de organizare și funcționare;

h) veniturile pentru care se datorează impozit pe spectacole;

i) resursele obținute din fonduri publice sau din finanțări nerambursabile;

j) veniturile realizate din acțiuni ocazionale precum: evenimente de strângere de fonduri cu taxă de participare, serbări, tombole, conferințe, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului acestora;

k) veniturile rezultate din cedarea activelor corporale aflate în proprietatea organizațiilor nonprofit, altele decât cele care sunt sau au fost folosite într-o activitate economică;

l) veniturile obținute din reclamă și publicitate, veniturile din închirieri de spații publicitare pe: clădiri, terenuri, tricouri, cărți, reviste, ziare, realizate de organizațiile nonprofit de utilitate publică, potrivit legilor de organizare și funcționare, din domeniul culturii, cercetării științifice, învățământului, sportului, sănătății, precum și de camerele de comerț și industrie, organizațiile sindicale și organizațiile patronale; nu se includ în această categorie veniturile obținute din prestări de servicii de intermediere în reclamă și publicitate;

m) sumele primite ca urmare a nerespectării condițiilor cu care s-a făcut donația/sponsorizarea, potrivit legii, sub rezerva ca sumele respective să fie utilizate de către organizațiile nonprofit, în anul curent sau în anii următori, pentru realizarea scopului și obiectivelor acestora, potrivit actului constitutiv sau statutului, după caz;

n) veniturile realizate din despăgubiri de la societățile de asigurare pentru pagubele produse la activele corporale proprii, altele decât cele care sunt utilizate în activitatea economică;

o) sumele primite din impozitul pe venit datorat de persoanele fizice, potrivit prevederilor titlului IV;

p) sumele colectate de organizațiile colective autorizate, potrivit legii, pentru îndeplinirea responsabilităților de finanțare a gestionării deșeurilor.

(3) În cazul organizațiilor nonprofit, organizațiilor sindicale, organizațiilor patronale, pentru calculul rezultatului fiscal sunt neimpozabile și alte venituri realizate, până la nivelul echivalentului în lei a 15.000 euro, într-un an fiscal, dar nu mai mult de 10% din veniturile totale neimpozabile prevăzute la alin. (2). Aceste organizații datorează impozit pe profit pentru partea din profitul impozabil care corespunde veniturilor, altele decât cele considerate venituri neimpozabile, potrivit alin. (2) sau potrivit prezentului alineat, asupra căreia se aplică cota prevăzută la art. 17 sau 18, după caz.

(4) Formele asociative de proprietate asupra terenurilor cu vegetaţie forestieră, păşunilor şi fâneţelor, cu personalitate juridică, aplică pentru calculul rezultatului fiscal prevederile alin. (2) şi (3).

(5) Prevederile prezentului articol se aplică cu respectarea legislaţiei în materia ajutorului de stat.

NORME METODOLOGICE

3. (1) Organizaţiile nonprofit care obţin venituri, altele decât cele menţionate la art. 15 alin. (2) din Codul fiscal, şi care depăşesc limita prevăzută la alin. (3) plătesc impozit pe profit pentru profitul impozabil corespunzător acestora.

Determinarea rezultatului fiscal se face în conformitate cu prevederile titlului II din Codul fiscal. În acest sens se vor avea în vedere şi următoarele:

a) stabilirea veniturilor neimpozabile prevăzute la art. 15 alin. (2) din Codul fiscal;

b) determinarea veniturilor neimpozabile prevăzute la art. 15 alin. (3) din Codul fiscal, prin parcurgerea următorilor paşi:

(i) calculul sumei în lei reprezentând echivalentul a 15.000 euro prin utilizarea cursului mediu de schimb valutar EUR/RON comunicat de Banca Naţională a României pentru anul fiscal respectiv;

(ii) calculul valorii procentului de 10% din veniturile prevăzute la lit. a);

(iii) stabilirea veniturilor neimpozabile prevăzute la art. 15 alin. (3) din Codul fiscal ca fiind valoarea cea mai mică dintre sumele stabilite conform precizărilor anterioare;

c) stabilirea veniturilor neimpozabile prin adunarea sumelor de la lit. a) şi b);

d) determinarea veniturilor impozabile prin scăderea din totalul veniturilor a celor de la lit. c), precum şi a celorlalte venituri neimpozabile prevăzute de titlul II din Codul fiscal;

e) determinarea valorii deductibile a cheltuielilor corespunzătoare veniturilor impozabile de la lit. d), avându-se în vedere următoarele:

(i) stabilirea cheltuielilor corespunzătoare veniturilor impozabile de la lit. d) prin scăderea din totalul cheltuielilor a celor aferente activităţii nonprofit şi a unei părţi din cheltuielile comune, determinată prin utilizarea unei metode raţionale de alocare, potrivit reglementărilor contabile aplicabile;

(ii) ajustarea cheltuielilor determinate conform regulilor de la pct. i), luându-se în considerare prevederile art. 25 din Codul fiscal;

f) stabilirea rezultatului fiscal ca diferenţă între veniturile impozabile de la lit. d) şi cheltuielile deductibile stabilite la lit. e); la stabilirea rezultatului fiscal se iau în calcul şi elementele similare veniturilor şi cheltuielilor, deducerile fiscale, precum şi pierderile fiscale care se recuperează în conformitate cu prevederile art. 31 din Codul fiscal;

g) calculul impozitului pe profit prin aplicarea cotei prevăzute la art. 17 sau la art. 18 din Codul fiscal, după caz, asupra rezultatului fiscal pozitiv stabilit potrivit lit. f).

(2) Veniturile realizate de organizaţiile nonprofit din transferul sportivilor sunt venituri impozabile la determinarea rezultatului fiscal.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Legea nr. 170/2016 privind impozitul specific unor activităţi (publicată în M. Of. nr. 812 din 14 octombrie 2016);*
- *OMFP nr. 576/2004 pentru aprobarea Dec. Comisiei fiscale centrale nr. 2/2004 (Determinarea profitului impozabil de către asociaţii/fundaţii sportive din transferul sportivilor) (publicat în M. Of. nr. 376 din 29 aprilie 2004);*
- *OMFP nr. 3103/2017 privind aprobarea Reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial (publicat în M. Of. nr. 984 din 12 decembrie 2017);*
- *Dec. CCR nr. 370/2012 (publicată în M. Of. nr. 425 din 26 iunie 2012);*
- *Dec. ÎCCJ nr. 1193/2015 (Recunoaşterea veniturilor. Determinarea profiturilor organizaţiilor nonprofit).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 15 – *Scutiri* din VCF.

2. **Scopul reglementării.** Acest articol enumeră câteva categorii de contribuabili (entităţi nonprofit) şi de venituri care nu sunt supuse impozitului pe profit (venituri neimpozabile). La alin. (1) veniturile menţionate sunt neimpozabile dacă sunt utilizate în scopurile menţionate în lege (ex., întreţinere/reparaţii lăcaşuri de cult ori acţiuni caritabile, întreţinere/reparaţii spaţii comune sau activităţi de îmbunătăţire a bazei materiale). Aceste prevederi sunt de strictă aplicare, astfel că veniturile entităţilor de mai sus care nu sunt menţionate la acest articol sunt venituri impozabile la calculul impozitului pe profit.

Din punct de vedere practic trebuie subliniat că:

a) într-o interpretare sistematică a prevederilor Codului fiscal, veniturile considerate impozabile conform art. 15 se supun regulilor privind calculul rezultatului fiscal de la capitolul II al acestui titlu [aceste reguli fiind aplicabile tuturor contribuabililor plătitori de impozit pe profit – a se vedea şi pct. 3 alin. (1) lit. d) din normele metodologice]:

b) utilizarea sintagmei *„organizații nonprofit"*, fără a se preciza înțelesul acesteia, poate genera confuzii. *De lege ferenda*, noțiunea aceasta ar fi trebuit să fie definită la art. 7 Cod fiscal. În acest sens, poate fi avută în vedere definiția entităților nonprofit de la pct. 15 din normele de aplicare a art. 79 C. fisc. (*15. În înțelesul art. 79 din Codul fiscal, în categoria entităților nonprofit se cuprind, de exemplu: asociațiile, fundațiile, organizațiile sindicale, patronatele, camerele de comerț, partidele politice, asociațiile de proprietari, casele de ajutor reciproc ale salariaților, în măsura în care, potrivit legilor proprii de organizare și funcționare, desfășoară activități nonprofit, iar sumele primite din impozit sunt folosite în acest scop).*

3. Contribuabili cu statut mixt (parțial impozabil). În cazul în care entitățile menționate la art. 15 obțin atât venituri neimpozabile, cât și venituri impozabile din activitățile desfășurate, acestea sunt obligate să țină evidența contabilă, distinct, pentru veniturile neimpozabile și pentru veniturile supuse impozitului pe profit sau venituri impozabile.

Cheltuielile vor fi alocate pe cele două categorii de venituri (impozabile și neimpozabile) fie direct, fie indirect (pe baza unor chei de alocare/repartizare). Criteriile de stabilire a cheilor de repartizare sunt la latitudinea managementului entității, cu condiția de a putea justifica cu documente modul de stabilire a acestora (ex., ponderea activităților impozabile în total, suprafața ocupată de activitățile impozabile etc.).

4. Scutiri pentru organizații (entități) nonprofit. În cazul organizațiilor nonprofit, al organizațiilor sindicale și al organizațiilor patronale, veniturile neimpozabile sunt cele menționate la alin. (2) al acestui articol.

De asemenea, sunt neimpozabile veniturile din activități economice, obținute într-un an fiscal, care îndeplinesc următoarele condiții cumulative:

– reprezintă mai puțin decât echivalentul a 15.000 euro; și

– reprezintă mai puțin de 10% din veniturile scutite, menționate la art. 15 alin. (2) C. fisc.

5. Veniturile din transferul sportivilor. Potrivit normelor, veniturile realizate de organizațiile nonprofit (cluburi sportive) din transferul sportivilor sunt venituri impozabile la determinarea profitului impozabil. Cu toate acestea, prin Dec. CFC nr. 2/2004 s-a stabilit că aceste venituri sunt impozabile numai dacă depășesc nivelul stabilit la art. 15 alin. (3) Cod fiscal.

6. Practică administrativă. În ceea ce privește scutirea de impozit pe profit pentru veniturile cu destinație specială ale unei asociații de proprietari, scutirea se aplică nu în funcție de perioada în care se cheltuiesc sumele respective, ci în funcție de modul în care sunt finanțate cheltuielile pentru îmbunătățirea utilităților și a eficienței clădirii, pentru întreținerea și repararea proprietății comune (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 8 martie 2007).

7. Impozit specific (forfetar). Legea nr. 170/2016 reglementează impozitul specific pentru persoanele juridice care activează în următoarele domenii:

– Hoteluri și alte facilități de cazare similare (cod CAEN 5510);

– Facilități de cazare pentru vacanțe și perioade de scurtă durată.(cod CAEN 5520);

– Parcuri pentru rulote, campinguri și tabere (cod CAEN 5530);

– Alte servicii de cazare (cod CAEN 5590);

– Restaurante (cod CAEN 5610);

– Activități de alimentație (catering) pentru evenimente (cod CAEN 5621);

– Alte servicii de alimentație n.c.a. (cod CAEN 5629);

– Baruri și alte activități de servire a băuturilor (cod CAEN 5630).

Persoanele juridice care desfășoară și alte activități datorează impozit specific pentru activitățile desfășurate corespunzătoare codurilor CAEN de mai sus și impozit pe profit pentru celelalte activități (a se vedea și Ordinul comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului turismului nr. 464/264/2017 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 170/2016 privind impozitul specific unor activități – M. Of. nr. 266 din 14 aprilie 2017).

Anul fiscal

Art. 16. – (1) Anul fiscal este anul calendaristic.

(2) Când un contribuabil se înființează sau încetează să mai existe în cursul unui an fiscal, perioada impozabilă este perioada din anul calendaristic pentru care contribuabilul a existat.

(3) Când un contribuabil se înființează în cursul unui an fiscal, perioada impozabilă începe:

a) de la data înregistrării acestuia în registrul comerțului, dacă are această obligație potrivit legii;

b) de la data înregistrării în registrul ținut de instanțele judecătorești sau alte autorități competente, dacă are această obligație, potrivit legii;

c) pentru sediul permanent, de la data la care persoana juridică străină începe să își desfășoare, integral sau parțial, activitatea în România, potrivit art. 8, cu excepția sediului care, potrivit legii, se înregistrează în registrul comerțului, pentru care perioada impozabilă începe la data înregistrării în registrul comerțului.

(4) Când un contribuabil încetează în cursul unui an fiscal, perioada impozabilă se încheie:

a) în cazul fuziunilor sau divizărilor care au ca efect juridic încetarea existenței persoanelor juridice absorbite/divizate prin dizolvare fără lichidare, la una dintre următoarele date:

1. la data înregistrării în registrul comerțului/registrul ținut de instanțele judecătorești competente sau de alte autorități competente a noii persoane juridice ori a ultimei dintre ele, în cazul constituirii uneia sau mai multor persoane juridice noi;

2. la data înregistrării hotărârii ultimei adunări generale care a aprobat operațiunea sau de la altă dată stabilită prin acordul părților în cazul în care se stipulează că operațiunea va avea efect la o altă dată, potrivit legii;

3. la data înmatriculării persoanei juridice înființate potrivit legislației europene, în cazul în care prin fuziune se constituie asemenea persoane juridice;

b) în cazul dizolvării urmate de lichidarea contribuabilului, la data încheierii operațiunilor de lichidare, dar nu mai târziu de data depunerii situațiilor financiare la organul fiscal competent;

c) în cazul încetării existenței unui sediu permanent, potrivit art. 8, la data radierii înregistrării fiscale.

(5) Prin excepție de la prevederile alin. (1) și (2), contribuabilii care au optat, în conformitate cu legislația contabilă în vigoare, pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic pot opta ca anul fiscal să corespundă exercițiului financiar Primul an fiscal modificat include și perioada anterioară din anul calendaristic cuprinsă între 1 ianuarie și ziua anterioară primei zi a anului fiscal modificat, acesta reprezentând un singur an fiscal. Contribuabilii comunică organelor fiscale competente opțiunea pentru anul fiscal modificat, în termen de 15 zile de la data începerii anului fiscal modificat sau de la data înregistrării acestora, după caz.

(5[1]) Contribuabilii prevăzuți la alin. (5) care își modifică exercițiul financiar, potrivit reglementărilor contabile, pot opta ca anul fiscal modificat să corespundă cu exercițiul financiar. Pentru stabilirea anului fiscal modificat se aplică următoarele reguli:

a) dacă anul fiscal modificat redevine anul fiscal calendaristic, ultimul an fiscal modificat include și perioada cuprinsă între ziua ulterioară ultimei zile a anului fiscal modificat și 31 decembrie a anului respectiv; declarația anuală de impozit pe profit aferentă ultimului an fiscal modificat se depune până la data de 25 martie inclusiv a anului următor;

b) dacă se modifică perioada anului fiscal modificat, primul an nou fiscal modificat include și perioada cuprinsă între ziua ulterioară ultimei zile a anului fiscal modificat și ziua anterioară primei zile a noului an fiscal modificat.

Contribuabilii comunică organelor fiscale competente modificarea perioadei anului fiscal astfel:

a) contribuabilii care modifică anul fiscal potrivit lit. a), până la data de 25 a celei de-a treia luni inclusiv, de la data la care s-ar fi închis anul fiscal modificat;

b) contribuabilii care modifică anul fiscal potrivit lit. b), în termen de 15 zile de la data începerii noului an fiscal modificat.

(5[2]) Contribuabilii prevăzuți la alin. (5) care îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 47 depun declarația privind impozitul pe profit aferentă anului anterior aplicării sistemului de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, pentru perioada cuprinsă între data începerii anului modificat și 31 decembrie, până la data de 25 martie a anului fiscal următor.

(6) Prin excepție de la prevederile alin. (1) și (5), în cazul contribuabililor care se dizolvă cu lichidare, perioada cuprinsă între prima zi a anului fiscal următor celui în care a fost deschisă procedura lichidării și data închiderii procedurii de lichidare se consideră un singur an fiscal.

(7) În cazul contribuabililor prevăzuți la alin. (5), dreptul organului fiscal de a stabili impozitul pe profit se prescrie în termen de 5 ani începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care se împlinesc 6 luni de la încheierea anului fiscal pentru care se datorează obligația fiscală.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 1546/2017 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (014) „Notificare privind modificarea anului fiscal" (publicat în M. Of. nr. 401 din 29 mai 2017).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 16 VCF cu aceeaşi denumire marginală.
2. **Scopul reglementării.** Anul fiscal este esenţial pentru stabilirea intervalului de timp în interiorul căruia se realizează profitul impozabil (rezultatul fiscal). Altfel spus, este vorba de perioada în care se obţin venituri şi se efectuează cheltuieli de către contribuabili (plătitori de impozit pe profit).
3. **Noţiune.** Regula generală este că anul fiscal este anul calendaristic, care se întinde de la 1 ianuarie la 31 decembrie inclusiv.
În cazul contribuabililor care îşi încep activitatea în cursul unui an, anul fiscal începe la data înfiinţării contribuabilului, stabilită conform alin. (3), şi se termină la 31 decembrie.
În cazul contribuabililor care îşi încetează existenţa, anul fiscal începe la 1 ianuarie şi se termină la data încetării existenţei acestora, conform prevederilor alin. (4).
4. **Anul fiscal modificat.** În cazul contribuabililor care optează pentru un exerciţiu financiar diferit de anul calendaristic, începând cu anul 2017, s-au introdus reguli privind stabilirea anului fiscal modificat, depunerea declaraţiei anuale de impozit pe profit, comunicarea modificării perioadei anului fiscal. În cazul plătitorilor de impozit pe profit care trec la impozit pe veniturile microîntreprinderilor, declaraţia privind impozitul pe profit se depune până pe 25 martie a anului fiscal următor, pentru perioada cuprinsă între data începerii anului modificat şi 31 decembrie a acelui an.

Modificări:
Alin. (5^1) şi (5^2) au fost introduse prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.

Cota de impozitare

Art. 17. – Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%.

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 17 VCF, cu denumirea marginală *Cotele de impozitare*.
2. **Cote de impozitare.** Cota standard de impozit pe profit este 16%. La art. 18 este prevăzută o cotă alternativă de impunere aplicabilă în cazul unor activităţi economice de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor şi cazinourilor.

Regimul special pentru contribuabilii care desfăşoară activităţi de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor

Art. 18. – Contribuabilii care desfăşoară activităţi de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor sau cazinourilor, inclusiv persoanele juridice care realizează aceste venituri în baza unui contract de asociere, şi în cazul cărora impozitul pe profit datorat pentru activităţile prevăzute în acest articol este mai mic decât 5% din veniturile respective, sunt obligaţi la plata impozitului în cotă de 5% aplicat acestor venituri înregistrate.

NORME METODOLOGICE

4. Intră sub incidenţa prevederilor art. 18 din Codul fiscal contribuabilii care desfăşoară activităţi de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor sau cazinourilor, încadraţi potrivit dispoziţiilor legale în vigoare; aceştia trebuie să organizeze şi să conducă evidenţa contabilă pentru stabilirea veniturilor şi cheltuielilor corespunzătoare activităţilor vizate.
La determinarea profitului aferent acestor activităţi se iau în calcul şi cheltuielile de conducere şi administrare, precum şi alte cheltuieli comune ale contribuabilului, proporţional cu veniturile obţinute din activităţile vizate în veniturile totale realizate de contribuabil.
În cazul în care impozitul pe profit datorat este mai mic decât 5% din veniturile înregistrate în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, aferente activităţilor vizate, contribuabilul este obligat la plata unui impozit de 5% din aceste venituri. Acest impozit se adaugă la valoarea impozitului pe profit aferent celorlalte activităţi, impozit calculat potrivit prevederilor titlului II din Codul fiscal.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. CCR nr. 1286/2010 (publicată în M. Of. nr. 824 din 9 decembrie 2010), nr. 1359/2010 (publicată în M. Of. nr. 822 din 9 decembrie 2010), nr. 122/2011 (publicată în M. Of. nr. 280 din 21 aprilie 2011), nr. 561/2011 (publicată în M. Of. nr. 471 din 5 iulie 2011), nr. 131/2011 (publicată în M. Of. nr. 500 din 13 iulie 2011), nr. 850/2011 (publicată în M. Of. nr. 649 din 12 septembrie 2011), nr. 991/2011 (publicată în M. Of. nr. 652 din 13 septembrie 2011), nr. 1052/2011 (publicată în M. Of. nr. 728 din 17 octombrie 2011), nr. 1159/2011 (publicată în M. Of. nr. 808 din 16 noiembrie 2011), nr. 1161/2011 (publicată în M. Of. nr. 835 din 25 noiembrie 2011), nr. 1260/2011 (publicată în M. Of. nr. 27 din 12 ianuarie 2012), nr. 68/2012 (publicată în M. Of.*

nr. 269 din 24 aprilie 2012), nr. 77/2012 (publicată în M. Of. nr. 269 din 24 aprilie 2012), nr. 985/2012 (publicată în M. Of. nr. 58 din 25 ianuarie 2013), nr. 330/2013 (publicată în M. Of. nr. 483 din 1 august 2013), nr. 540/2013 (publicată în M. O f. nr. 101 din 10 februarie 2014);

- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 3716/2006, nr. 7695/2013 (Baza de calcul pentru impozit minim la jocuri de noroc).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Articolul corespunde art. 18 VCF, cu denumirea marginală *Impozit minim.*

2. Sfera de aplicare. Art. 18 prevede o cotă de impunere alternativă (impozit minim) care se aplică în cazul anumitor activități. Începând cu anul 2016, impozitul minim nu se mai datorează pentru pariurile sportive (*www.anaf.ro* – răspuns din 27.05.2016).

3. Practica judiciară. Înalta Curte de Casație și Justiție, Secția de contencios administrativ și fiscal, prin Dec. nr. 3716/2006, a stabilit că „premiile acordate jucătorilor nu reprezintă cheltuieli de exploatare pentru a putea fi incluse în baza de impozitare a încasărilor din activitatea de cazinou. Includerea premiilor acordate jucătorilor în câștigurile cazinoului conduce la o majorare eronată a bazei de impozitare și astfel la stabilirea unei obligații de plată către bugetul de stat nelegal sporită, cu consecința prejudicierii grave a dreptului de proprietate al reclamantei". Prin Dec. nr. 7695/2013, instanța supremă și-a modificat interpretarea în sensul includerii premiilor acordate jucătorilor în baza de impozitare.

CAPITOLUL II
Calculul rezultatului fiscal

Reguli generale

Art. 19. – (1) Rezultatul fiscal se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea rezultatului fiscal se iau în calcul și elemente similare veniturilor și cheltuielilor, potrivit normelor metodologice, precum și pierderile fiscale care se recuperează în conformitate cu prevederile art. 31. Rezultatul fiscal pozitiv este profit impozabil, iar rezultatul fiscal negativ este pierdere fiscală.

(2) Rezultatul fiscal se calculează trimestrial/anual, cumulat de la începutul anului fiscal.

(3) Pentru determinarea rezultatului fiscal, erorile înregistrate în contabilitate se corectează astfel:

a) erorile care se corectează potrivit reglementărilor contabile pe seama rezultatului reportat, prin ajustarea rezultatului fiscal al anului la care se referă acestea și depunerea unei declarații rectificative în condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală;

b) erorile care se corectează potrivit reglementărilor contabile pe seama contului de profit și pierdere sunt luate în calcul pentru determinarea rezultatului fiscal în anul în care se efectuează corectarea acestora.

(4) Metodele contabile, stabilite prin reglementări legale în vigoare, privind ieșirea din gestiune a stocurilor sunt recunoscute la calculul rezultatului fiscal.

(5) În cazul contribuabililor care desfășoară activități de servicii internaționale, în baza convențiilor la care România este parte, veniturile și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestora sunt luate în calcul la determinarea rezultatului fiscal, potrivit unor norme speciale stabilite în conformitate cu reglementările din aceste convenții.

(6) Tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului valorii de piață. La stabilirea rezultatului fiscal al persoanelor afiliate se au în vedere reglementările privind prețurile de transfer, prevăzute de Codul de procedură fiscală.

(7) În scopul determinării rezultatului fiscal, contribuabilii sunt obligați să evidențieze în registrul de evidență fiscală veniturile impozabile înregistrate într-un an fiscal, potrivit alin. (1), precum și cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, în același an fiscal, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, potrivit art. 25.

(8) La calculul rezultatului fiscal, la momentul vânzării/cesionării titlurilor de participare, contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară și care înregistrează evaluarea titlurilor de participare la valoare justă prin alte elemente ale rezultatului global, ca urmare a aplicării opțiunii irevocabile de a recunoaște astfel titlurile de participare, tratează sumele reprezentând diferențe din evaluare/reevaluare care se regăsesc în debitul/creditul conturilor de rezerve, ca elemente similare cheltuielilor/veniturilor, după caz, dacă la data vânzării/cesionării nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 23 lit. i).

NORME METODOLOGICE

5. (1) În aplicarea art. 19 alin. (1) din Codul fiscal, pentru calculul rezultatului fiscal, veniturile şi cheltuielile sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilităţii nr. 82/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, precum şi orice alte sume care, din punct de vedere fiscal, sunt elemente similare veniturilor şi cheltuielilor.

(2) Exemple de elemente similare veniturilor:

a) diferenţele favorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării creanţelor şi datoriilor în valută, înregistrate în evidenţa contabilă în rezultatul reportat, ca urmare a retratării sau transpunerii, potrivit reglementărilor contabile aplicabile;

b) rezervele din reevaluarea mijloacelor fixe şi a imobilizărilor necorporale, potrivit prevederilor art. 26 alin. (6) şi (7) din Codul fiscal;

c) rezerva legală şi rezervele reprezentând facilităţi fiscale, potrivit prevederilor art. 26 alin. (8) şi (9) din Codul fiscal;

d) sumele înregistrate în soldul creditor al contului „Rezultatul reportat din provizioane specifice", potrivit art. 46 din Codul fiscal, reprezentând rezervele devenite impozabile în conformitate cu art. 26 alin. (5) din Codul fiscal;

e) sumele înregistrate în rezultatul reportat care se impozitează potrivit art. 21 din Codul fiscal;

f) sumele reprezentând reducerea sau anularea filtrelor prudenţiale care au fost deductibile la determinarea profitului impozabil, în conformitate cu prevederile art. 26 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal;

g) câştigurile legate de vânzarea sau anularea titlurilor de participare proprii dobândite/răscumpărate.

(3) Exemple de elemente similare cheltuielilor:

a) sumele înregistrate în rezultatul reportat care se deduc la calculul rezultatului fiscal în conformitate cu prevederile art. 21 din Codul fiscal;

b) diferenţele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării creanţelor şi datoriilor în valută, înregistrate în evidenţa contabilă în rezultatul reportat, ca urmare a retratării sau transpunerii, potrivit reglementărilor contabile aplicabile;

c) valoarea neamortizată a cheltuielilor de dezvoltare care a fost înregistrată în rezultatul reportat. În acest caz, această valoare este deductibilă fiscal pe perioada rămasă de amortizat a acestor imobilizări, respectiv durata iniţială stabilită conform legii, mai puţin perioada pentru care s-a calculat amortizarea;

d) pierderea înregistrată la data vânzării titlurilor de participare proprii reprezentând diferenţa dintre preţul de vânzare al titlurilor de participare proprii şi valoarea lor de dobândire/răscumpărare. Pierderile din anularea titlurilor de participare proprii, reprezentând diferenţa dintre valoarea de răscumpărare a titlurilor de participare proprii anulate şi valoarea lor nominală, nu reprezintă elemente similare cheltuielilor;

e) pentru sumele transferate din contul 233 „Imobilizări necorporale în curs de execuţie" în creditul contului 1176 „Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene", potrivit reglementărilor contabile aplicabile, se au în vedere următoarele:

(i) sumele de natura cheltuielilor specifice localizării, explorării, dezvoltării sau oricărei activităţi pregătitoare pentru exploatarea resurselor naturale reprezintă elemente similare cheltuielilor potrivit prevederilor art. 28 alin. (15) din Codul fiscal;

(ii) sumele de natura cheltuielilor, altele decât cele prevăzute la pct. i), sunt elemente similare cheltuielilor numai dacă acestea sunt deductibile în conformitate cu prevederile art. 25 şi 28 din Codul fiscal.

(3[1]) În perioada aplicării prevederilor art. 25 alin. (3) lit. n) din Codul fiscal, se au în vedere următoarele:

a) sumele reprezentând reducerea sau anularea de provizioane specifice/ajustări pentru depreciere sau, după caz, valori ale pierderilor aşteptate, aferente creanţelor înstrăinate, care au fost deductibile la determinarea rezultatului fiscal, în conformitate cu prevederile Codului fiscal, în cazul în care nu sunt înregistrate pe venituri, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, sunt elemente similare veniturilor;

b) sumele reprezentând preţul de cesiune al creanţelor, în cazul în care nu sunt înregistrate pe venituri, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, sunt elemente similare veniturilor;

c) sumele reprezentând valoarea creanţelor înstrăinate, în cazul în care nu sunt înregistrate pe cheltuieli, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, sunt elemente similare cheltuielilor; în cazul în care cesionarul cedează creanţa, valoarea creanţei înstrăinate este costul de achiziţie al acesteia.

(4) La scoaterea din gestiune a titlurilor de participare se poate utiliza una dintre metodele folosite pentru scoaterea din evidenţă a stocurilor.

(5) La calculul rezultatului fiscal al contribuabililor care plătesc trimestrial impozit pe profit, limitele cheltuielilor deductibile se aplică trimestrial, astfel încât, la finele anului acestea să se încadreze în prevederile titlului II din Codul fiscal. Pentru contribuabilii care plătesc impozitul pe profit anual, limitele cheltuielilor deductibile prevăzute de titlul II din Codul fiscal se aplică anual. În cazul contribuabililor care

intră sub incidența art. 16 alin. (5) din Codul fiscal, pentru determinarea rezultatului fiscal al anului fiscal modificat care cuprinde atât perioade din anul 2015, cât și din anul 2016, se au în vedere următoarele:
a) pentru veniturile, cheltuielile sau orice alte elemente, înregistrate până la data de 31 decembrie 2015, se aplică regimul fiscal prevăzut de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare; pentru determinarea bazei de calcul a rezultatului fiscal se iau în considerare veniturile, cheltuielile și elementele înregistrate până la data de 31 decembrie 2015;
b) pentru veniturile, cheltuielile sau orice alte elemente, înregistrate începând cu 1 ianuarie 2016, al căror regim fiscal, limită de deducere și/sau metodologie de calcul au fost modificate, se aplică prevederile în vigoare începând cu data de 1 ianuarie 2016 luând în considerare regimul fiscal, limită de deducere și/sau metodologia de calcul, astfel cum au fost reglementate începând cu această dată; pentru determinarea bazei de calcul a rezultatului fiscal se iau în considerare veniturile, cheltuielile și elementele înregistrate începând cu data de 1 ianuarie 2016.
(6) Pentru calculul rezultatului fiscal, dobânzile penalizatoare/penalitățile/daunele-interese contractuale anulate prin convenții încheiate între părțile contractante sunt cheltuieli deductibile/venituri impozabile, în anul fiscal în care se înregistrează în evidența contabilă anularea acestora, în condițiile în care dobânzile penalizatoare/penalitățile/daunele-interese, stabilite în cadrul contractelor inițiale încheiate în derularea activității economice, pe măsura înregistrării lor, au reprezentat venituri impozabile/cheltuieli deductibile.

6. Intră sub incidența prevederilor art. 19 alin. (5) din Codul fiscal contribuabilii care desfășoară activități de servicii internaționale și care aplică regulile de evidență și decontare a veniturilor și cheltuielilor stabilite prin regulamente de aplicare a convențiilor la care România este parte, de exemplu: convenția în domeniul serviciilor poștale, comunicațiilor electronice, transporturilor internaționale etc.

7. În aplicarea prevederilor art. 19 alin. (1) și (6) din Codul fiscal, pe baza deciziei de ajustare/estimare a veniturilor sau cheltuielilor uneia din persoanele afiliate, emise de organul fiscal competent, potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală, ajustările/estimările de prețuri de transfer astfel stabilite se iau în calcul, de către persoana juridică română afiliată, la determinarea rezultatului fiscal al perioadei în care s-a derulat tranzacția, după cum urmează:
a) venitul/cheltuiala stabilite la nivelul unuia dintre contribuabili reprezintă cheltuială/venit la nivelul celuilalt contribuabil;
b) venitul stabilit suplimentar din ajustare/estimare este luat în calcul prin intermediul unui element similar venitului, respectiv cheltuiala stabilită suplimentar din ajustare/estimare este luată în calcul prin intermediul unui element similar cheltuielii, și prin aplicarea tratamentului fiscal, de impozitare sau de deducere, corespunzător celui aplicat venitului/cheltuielii inițial/inițiale în legătură cu care aceste ajustări/estimări au fost efectuate, venitul/cheltuiala suplimentară reprezentând o diferență de preț a unei tranzacții anterioare și nu o tranzacție nouă.

8. În aplicarea prevederilor art. 19 alin. (7) din Codul fiscal, pentru calculul rezultatului fiscal contribuabilii sunt obligați să întocmească un registru de evidență fiscală, ținut în formă scrisă sau electronică, cu respectarea dispozițiilor Legii nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la utilizarea sistemelor informatice de prelucrare automată a datelor.
În registrul de evidență fiscală trebuie înscrise veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, potrivit art. 19 alin. (1) din Codul fiscal, veniturile neimpozabile potrivit art. 23 din Codul fiscal, deducerile fiscale, elementele similare veniturilor, elementele similare cheltuielilor, cheltuielile nedeductibile, potrivit art. 25 din Codul fiscal, precum și orice informație cuprinsă în declarația fiscală, obținută în urma unor prelucrări ale datelor furnizate de înregistrările contabile.
Evidențierea veniturilor și a cheltuielilor aferente se efectuează pe natură economică, prin totalizarea acestora pe trimestru și/sau an fiscal, după caz.

🕮 LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea contabilității nr. 82/1991 (republicată în M. Of. nr. 454 din 18 iunie 2008; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OMFP nr. 870/2005 privind Registrul de evidență fiscală (publicat în M. Of. nr. 549 din 28 iunie 2005), completat de OMFP nr. 949/2005 (publicat în M. Of. nr. 613 din 14 iulie 2005) și modificat de OMFP nr. 1857/2006 (publicat în M. Of. nr. 954 din 27 noiembrie 2006);*
- *OMFP nr. 1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate (publicat în M. Of. nr. 963 din 30 decembrie 2014 – se aplică de la 1 ianuarie 2015; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OMFP nr. 2634/2015 privind documentele financiar-contabile (publicat în M. Of. nr. 910bis din 9 decembrie 2015 – se aplică de la 1 ianuarie 2016);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 3253/2013 (Cheltuieli care nu au profitat societății contribuabile ci asociatului unic al acesteia. Caracter nedeductibil), nr. 3179/2014 (Operațiuni nereale. Implicații fiscale), nr. 465/2015 (Rezerve din reevaluare. Condiții pentru impozitare); Dec. CA București, s.c.a., nr. 948/2010 (Sumele în valută vărsate pentru majorarea capitalului social se convertesc la cursul de schimb din data vărsării).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Articolul corespunde art. 19 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Acest articol stabileşte modalitatea practică de calcul al rezultatului fiscal (a profitului impozabil/pierderii fiscale). Astfel, rezultatul fiscal se obţine prin realizarea următoarelor ajustări ale profitului contabil:

a) se adaugă elementele asimilate veniturilor;

b) se scad elementele similare cheltuielilor, cum sunt cele determinate de retratarea sau transpunerea conturilor ca urmare a aplicării standardelor internaţionale de contabilitate (IFRS) şi/sau a deducerilor fiscale permise de lege;

c) se scad veniturile neimpozabile (a se vedea art. 23 C. fisc);

d) se adună cheltuielile nedeductibile (a se vedea şi art. 25 Cod fiscal).

În plus faţă de ajustările menţionate mai sus, pot interveni ajustări privind preţurile de transfer, potrivit prevederilor art. 19 alin. (6) coroborate cu dispoziţiile generale de la art. 11 NCF.

3. Elemente similare veniturilor şi cheltuielilor. Elementele similare veniturilor şi cheltuielilor sunt menţionate în Normele metodologice sub formă de exemple, ceea ce înseamnă că organele fiscale pot lua în considerare şi alte elemente de ajustare a profitului impozabil rezultate din aplicarea legislaţiei contabile pentru retratarea/transpunerea situaţiilor financiare.

Elementele de ajustare la care se face referire sunt cele realizate la retratarea/transpunerea situaţiilor financiare, în cazul contribuabililor care aplică reglementările armonizate cu standardele internaţionale de contabilitate ori, după caz, eventualele erori contabile sau de tratament fiscal constatate după data depunerii situaţiilor financiare.

4. Plafoane pentru deducerea cheltuielilor. Plafoanele stabilite pentru cheltuielile deductibile limitat se aplică la fiecare termen de calcul al impozitului pe profit, de către contribuabilii care calculează rezultatul fiscal trimestrial.

5. Ieşirea de gestiune. La ieşirea din gestiune a stocurilor se pot utiliza toate metodele recunoscute de reglementările contabile în vigoare. Metodele cele mai utilizate sunt FIFO sau CMP – cost mediu ponderat.

6. Venituri din servicii internaţionale. Intră sub incidenţa art. 19 alin. (5) serviciile internaţionale care aplică regulile de evidenţă şi decontare a veniturilor şi cheltuielilor specifice, stabilite prin regulamentele de aplicare a convenţiilor/acordurilor internaţionale la care România este parte, precum: serviciile poştale, telecomunicaţiile, transporturile internaţionale. Conform prevederilor art. IX din OG nr. 29/2004 privind reglementarea unor măsuri financiare (publicată în M. Of. nr. 90 din 31 ianuarie 2004), dispoziţiile Regulamentului Telecomunicaţiilor Internaţionale, care completează Constituţia Uniunii Internaţionale a Telecomunicaţiilor şi Convenţia Uniunii Internaţionale a Telecomunicaţiilor (ratificate de România prin Legea nr. 76/1993), prevalează faţă de dispoziţiile legislaţiei fiscale interne.

Alte reglementări similare:

– Convenţia Uniunii Internaţionale a Telecomunicaţiilor Geneva 1992 (Legea nr. 76/1993, M. Of. nr. 272 din 25 noiembrie 1993);

– Convenţia Poştală Universală (Legea nr. 182/1997, M. Of. nr. 329 din 26 noiembrie 1997);

– Convenţia internaţională privind transportul de mărfuri pe căile ferate (CIM) şi Convenţia internaţională privind transportul călătorilor şi bagajelor pe căile ferate (CIV) (Decretul nr. 213/1974, B. Of. nr. 157 din 17 decembrie 1974).

7. Impunere venituri IATA. Prin Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 1190/2006 pentru aprobarea Dec. CFC nr. 2/2006 (publicat în M. Of. nr. 646 din 26 iulie 2006), au fost aduse clarificări privind modalitatea de impunere a sumelor reprezentând contravaloarea serviciului prestat în sistem IATA. Soluţie (pct. 4 din Decizie): „Sumele cedate de persoana juridică română din valoarea biletelor ei de transport, sume ce apar evidenţiate prin operaţiunea de stornare în facturile emise de persoana juridică română, reprezintă valoarea serviciului prestat de agenţiile externe de comercializare a biletelor de transport internaţional, agreate de organizaţia internaţională IATA, iar veniturile din vânzarea acestor bilete sunt venituri impozabile pentru persoana juridică română, fiind avute în vedere la stabilirea impozitului pe profit al persoanei juridice rezidente în România.

Potrivit prevederilor convenţiilor de evitare a dublei impuneri şi ale Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, veniturile realizate de persoanele nerezidente din prestări de servicii de natura vânzării de bilete de transport internaţional sunt impozitate în România numai în condiţiile în care activitatea respectivă se desfăşoară prin intermediul unor sedii permanente ale agenţiilor de comercializare a biletelor de transport internaţional aflate pe teritoriul României.

Sumele cedate de persoana juridică română din valoarea biletelor ei de transport şi încasate de agenţia de vânzare a biletelor din străinătate nu reprezintă comision, ci contravaloarea serviciului prestat în totalitate pe teritoriul altei ţări în legătură cu vânzarea de bilete de călătorie în trafic internaţional".

8. Registrul de evidenţă fiscală. Registrul de evidenţă fiscală se poate întocmi atât în formă scrisă, cât şi în format electronic, cu respectarea prevederilor Ordinului ministrului finanţelor publice nr. 870/2005 privind Registrul de evidenţă fiscală, cu completările ulterioare. Acesta trebuie să conţină, în principal, detaliile privind elementele asimilate veniturilor şi cheltuielilor (ca urmare a tratamentelor contabile prevăzute de reglementările armonizate) şi modul de calcul al cheltuielilor deductibile în limitele stabilite de Codul fiscal, cum sunt:

– cheltuielile de protocol;

– cheltuielile cu indemnizaţii de deplasare (diurna);

– cheltuielile sociale;

– cheltuielile cu perisabilităţile;

– cheltuielile cu tichete de masă;

– cheltuielile cu taxe şi cotizaţii plătite la asociaţii profesionale sau organizaţii neguvernamentale;

– cheltuielile pentru constituirea provizioanelor şi rezervelor;

– cheltuielile cu dobânda și diferențele de curs valutar (inclusiv valoarea dobânzilor reportate);
– cheltuielile cu amortizarea (în cazul în care nu se ține o evidență separată);
– cheltuieli cu contribuțiile la pensiile private;
– cheltuieli cu asigurările facultative de sănătate;
– cheltuieli privind funcționarea, întreținerea și repararea locuințelor de serviciu;
– cheltuieli privind funcționarea, întreținerea și repararea aferente unui sediu aflat în locuința proprietate personală a unei persoane fizice;
– cheltuieli privind funcționarea, întreținerea și repararea autoturismelor folosite de personalul cu funcții de conducere sau administrare;
– stabilirea creditului fiscal pentru cheltuielile privind sponsorizarea și/sau mecenatul;
– evidența pierderii fiscale reportate, pe ani fiscali;
– reduceri ale impozitului pe profit de plată, potrivit prevederilor legale;
– evidența profitului impozabil aferent vânzărilor în rate (se aplică numai pentru vânzările din producția proprie – prestările efectuate înainte de data de 30 aprilie 2005);
– alte ajustări ale profitului impozabil sau impozitului pe profit, prevăzute în Codul fiscal.

9. Practica administrativă

9.1. Venituri din distribuitoare automate. În ceea ce privește evidențierea veniturilor din comercializarea bunurilor prin distribuitoare automate, veniturile din vânzarea bunurilor sunt recunoscute în contabilitate când acestea pot fi cuantificate. Astfel, este necesară evidențierea distinctă a tuturor aprovizionărilor distribuitoarelor (cantitativ și valoric) și a încasărilor (pe bază de monetar), la nivelul fiecărui distribuitor automat. De asemenea, se prevede corelarea periodică a încasărilor cu valorile intrate și cele existente în aparate la sfârșitul fiecărei luni.

Baza legală invocată este pct. 214 alin. (2) din Anexa nr. 1 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1752/2005 (în prezent abrogat) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 30 noiembrie 2007).

9.2. Încasări în contul unui terț. În ceea ce privește înregistrarea în contabilitate a sumelor încasate de o entitate în numele unei terțe părți, trebuie să se aibă în vedere următoarele:

a) conținutul economic al operațiunilor economico-financiare,

b) clauzele contractuale stabilite între părți, și

c) prevederile Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene, parte componentă a Reglementărilor contabile aprobate prin OMFP nr. 1752/2005, cu modificările și completările ulterioare *[abrogat prin OMFP nr. 3055/2009]*.

Astfel, potrivit pct. 210 alin. (2) din Anexa nr. 1 la OMFP nr. 1752/2005, sumele colectate de o entitate în numele unor terțe părți, inclusiv în cazul contractelor de mandat sau comision, nu reprezintă venit din activitatea curentă. În această situație, veniturile din activitatea curentă sunt reprezentate de comisioanele cuvenite. În răspuns sunt prezentate exemple de înregistrări în contabilitate:

4111 (461) = %
704 „Venituri din lucrări executate și servicii prestate" sau
708 „Venituri din activități diverse"
401(462) „Furnizori" („Creditori diverși")

În cazul în care entitatea încasează o sumă în numele unui terț, fără a primi niciun comision, evidențierea acesteia se efectuează prin articolul contabil: 461 „Debitori diverși" = 462 „Creditori diverși" (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 21 februarie 2008).

9.3. Cesiune de părți sociale cu titlu gratuit. În ceea ce privește înregistrarea în contabilitate a operațiunii de dobândire de părți sociale prin cesiune cu titlu gratuit, din punct de vedere fiscal, suma aferentă părților sociale primite prin cesiune cu titlu gratuit reprezintă un element similar venitului, impozabilă la calculul impozitului pe profit în momentul primirii părților sociale. Referitor la înregistrarea contabilă, se recomandă articolul contabil: 261 „Acțiuni deținute de entitățile afiliate" = 1068 „Alte rezerve" (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 7 august 2007).

9.4. Tratament subvenții. Cu privire la tratamentul fiscal al sumelor primite ca sprijin de către societățile agricole, sub forma schemelor de plăți directe și plăți naționale directe complementare (respectiv a sumelor pentru acoperirea unor pierderi de producție), aceste sume trebuie recunoscute ca venituri în aceeași perioadă cu cheltuielile pe care le compensează, și nu la data încasării lor (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Asistență Contribuabili, 1.10/2012).

9.5. Acoperire riscuri valutare (hedging). Cu privire la tratamentul fiscal al veniturilor și cheltuielilor rezultate în urma executării contractelor de tip *forward* și *swap* încheiate în vederea acoperirii riscului operațiunilor de curs valutar, începând cu data de 1 ianuarie 2012, aceste venituri sunt impozabile, iar cheltuielile sunt deductibile fiscal (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 1 octombrie 2012).

9.6. Câștiguri de capital (eng. capital gains). Cheltuielile pentru achiziționarea titlurilor de participare la o persoană juridică română (ex., cheltuielile efectuate cu plata avocaților, onorariile firmei de asistență financiară), înregistrate potrivit reglementărilor contabile, sunt cheltuieli nedeductibile la calculul rezultatului fiscal, dacă titlurile de participare sunt deținute pe o perioadă neîntreruptă de un an și reprezintă minimum 10% din capitalul social al persoanei juridice la care se dețin (sursa: website ANAF – *www.anaf.ro*, 9 iunie 2016).

Modificări:

Alin. (8) a fost introdus prin OUG nr. 89/2018, începând cu data de 9 octombrie 2018.

Alin. (3¹) din norme a fost introdus prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Deduceri pentru cheltuielile de cercetare-dezvoltare

Art. 20. – (1) La calculul rezultatului fiscal, pentru activitățile de cercetare-dezvoltare, definite potrivit legii, se acordă următoarele stimulente fiscale:

a) deducerea suplimentară la calculul rezultatului fiscal, în proporție de 50%, a cheltuielilor eligibile pentru aceste activități; deducerea suplimentară se calculează trimestrial/anual; în cazul în care se realizează pierdere fiscală, aceasta se recuperează potrivit dispozițiilor art. 31;

b) aplicarea metodei de amortizare accelerată și în cazul aparaturii și echipamentelor destinate activităților de cercetare-dezvoltare.

(2) Stimulentele fiscale se acordă, cu respectarea legislației în materia ajutorului de stat, pentru activitățile de cercetare-dezvoltare desfășurate în scopul obținerii de rezultate ale cercetării, valorificabile de către contribuabil, activități efectuate atât pe teritoriul național, cât și în statele membre ale Uniunii Europene sau în statele care aparțin Spațiului Economic European.

(3) Activitățile de cercetare-dezvoltare eligibile pentru acordarea deducerii suplimentare la determinarea rezultatului fiscal trebuie să fie din categoriile activităților de cercetare aplicativă și/sau de dezvoltare tehnologică, relevante pentru activitatea desfășurată de către contribuabili.

(4) Stimulentele fiscale se acordă separat pentru activitățile de cercetare-dezvoltare din fiecare proiect desfășurat.

(5) În aplicarea prevederilor prezentului articol se elaborează norme privind deducerile pentru cheltuielile de cercetare-dezvoltare, aprobate prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului educației naționale și cercetării științifice.

(6) Deducerile prevăzute de acest articol nu se recalculează în cazul nerealizării obiectivelor proiectului de cercetare-dezvoltare.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP/OMECS nr. 1056/4435/2016 pentru aprobarea Normelor privind deducerile pentru cheltuielile de cercetare-dezvoltare la calculul rezultatului fiscal (publicat în M. Of. nr. 526 din 13 iulie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 19[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Prin acest articol sunt acordate stimulente (facilități) fiscale contribuabililor care desfășoară activități de cercetare-dezvoltare, așa cum sunt definite prin OG nr. 57/2002 privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 324/2003, cu modificările și completările ulterioare. Pentru încadrarea în categoria activităților de cercetare-dezvoltare, se poate apela la experți atestați de Ministerul Educației Naționale și Cercetării Științifice prin înscrierea în Registrul e xperților pe domenii de cercetare-dezvoltare.

Conform OMFP/OMECS nr. 1056/4435/2016, nu sunt considerate activități de cercetare-dezvoltare următoarele:

1. cercetare în domeniul științelor sociale (incluzând științele economice, de management al afacerilor și științele comportamentale), arte sau relații umane;
2. programe curente de testare și analiză în scopul controlului calității sau cantității. Nu intră în această categorie activitățile de testare efectuate în vederea soluționării incertitudinilor științifice și tehnologice și a atingerii obiectivelor activităților de cercetare-dezvoltare (de exemplu, testarea rezultatelor intermediare sau a prototipurilor);
3. modificări de natură cromatică sau estetică asupra produselor, serviciilor ori proceselor existente, chiar dacă aceste modificări reprezintă îmbunătățiri;
4. cercetare operațională, cum sunt studiile de management sau de eficiență care sunt întreprinse înainte de începerea unei activități de cercetare sau de dezvoltare;
5. acțiuni de corectare în legătură cu deteriorări apărute în producția comercială a unui produs;
6. activități juridice și administrative în legătură cu aplicarea, brevetarea și soluționarea litigiilor legate de invenții și vânzarea sau brevetarea invențiilor;
7. activități, inclusiv design și inginerie în construcții, legate de construirea, reamplasarea, rearanjarea sau darea în funcțiune a instalațiilor ori a echipamentelor, altele decât instalațiile sau echipamentele care sunt folosite în totalitate și exclusiv în scopul desfășurării de către întreprindere a activităților de cercetare-dezvoltare;
8. studii de cercetare a pieței, de testare și dezvoltare a pieței, de promovare a vânzărilor sau de consum;
9. prospectarea, explorarea, sondarea ori producerea de minereuri, țiței sau gaze naturale;
10. activitățile comerciale și financiare necesare pentru cercetarea pieței, producția comercială sau distribuirea unui material, produs, aparat, proces, sistem ori serviciu care este nou sau îmbunătățit;
11. servicii administrative și de asistență generală (cum ar fi: transportul, depozitarea, curățarea, repararea, întreținerea și asigurarea securității) care nu sunt întreprinse în totalitate și exclusiv în legătură cu o activitate de cercetare-dezvoltare.

3. Stimulente fiscale. Conform acestui articol, contribuabilii care desfăşoară activităţi de cercetare-dezvoltaren pot beneficia de următoarele facilităţi fiscale:

a) aplicarea metodei de amortizare accelerată în cazul aparaturii şi echipamentelor destinate activităţilor de cercetare-dezvoltare [reiau, practic, prevederile art. 28 alin. (5) lit. b) Cod fiscal]; şi

b) o deducere suplimentară egală cu 50% din cheltuielile eligibile pentru aceste activităţi. Cheltuielile eligibile sunt enumerate în OMFP/OMECS nr. 1056/4435/2016.

4. Norme privind ajutorul de stat. Stimulentele se acordă cu respectarea prevederilor Regulamentului UE nr. 651/2014 al Comisiei din 17 iunie 2014 de declarare a anumitor categorii de ajutoare compatibile cu piaţa internă în aplicarea articolelor 107 şi 108 din tratat, precum şi comentariile din ghidul specific emis de Organizaţia pentru Cooperare şi Dezvoltare Economică – Manualul Frascati.

Reguli fiscale pentru contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaţionale de raportare financiară

Art. 21. – Contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaţionale de raportare financiară pentru determinarea rezultatului fiscal vor avea în vedere şi următoarele reguli:

a) pentru sumele înregistrate în rezultatul reportat provenit din actualizarea cu rata inflaţiei, ca urmare a implementării reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaţionale de raportare financiară ca bază a contabilităţii, se aplică următorul tratament fiscal:

1. sumele brute înregistrate în creditul contului rezultatul reportat, provenite din actualizarea cu rata inflaţiei a mijloacelor fixe amortizabile şi a terenurilor, sunt tratate ca rezerve şi impozitate potrivit art. 26 alin. (5), cu condiţia evidenţierii în soldul creditor al acestuia, analitic distinct;

2. în situaţia în care sumele brute înregistrate în creditul contului rezultatul reportat, provenite din actualizarea cu rata inflaţiei a mijloacelor fixe amortizabile şi a terenurilor, nu sunt menţinute în soldul creditor al acestuia, analitic distinct, sumele respective se impozitează astfel:

(i) sumele care au fost anterior deduse se impozitează la momentul utilizării potrivit art. 26 alin. (5); diminuarea soldului creditor al contului rezultatul reportat, analitic distinct, în care sunt înregistrate sumele din actualizarea cu rata inflaţiei a mijloacelor fixe amortizabile şi a terenurilor cu sumele rezultate din actualizarea cu rata inflaţiei a amortizării mijloacelor fixe, se consideră utilizare a rezervei;

(ii) sumele care sunt deduse ulterior prin intermediul amortizării fiscale sau al cheltuielilor privind activele cedate şi/sau casate se impozitează concomitent cu deducerea amortizării fiscale, respectiv la momentul scăderii din gestiune a mijloacelor fixe şi terenurilor, după caz;

3. sumele înregistrate în creditul contului rezultatul reportat din actualizarea cu rata inflaţiei a activelor, cu excepţia actualizării cu rata inflaţiei a mijloacelor fixe amortizabile şi a terenurilor, nu reprezintă elemente similare veniturilor;

NORME METODOLOGICE

9. În aplicarea prevederilor art. 21 lit. a) pct. 3 din Codul fiscal, sumele înregistrate în creditul contului rezultatul reportat provenite din actualizarea cu rata inflaţiei a mijloacelor fixe amortizabile şi a terenurilor nu reprezintă elemente similare veniturilor la momentul înregistrării, acestea fiind tratate ca rezerve şi impozitate potrivit art. 26 alin. (5) din Codul fiscal, cu condiţia evidenţierii în soldul creditor al acestuia, analitic distinct, potrivit art. 21 lit. a) pct. 1 din Codul fiscal.

Exemplu: Retratarea mijloacelor fixe amortizabile ca urmare a trecerii de la modelul reevaluării la modelul bazat pe cost

Un contribuabil prezintă următoarea situaţie cu privire la un mijloc fix amortizabil:

– cost de achiziţie: 1.000.000 lei;

– rezervă din reevaluare înregistrată la 31 decembrie 2003:300.000 lei;

– rezervă din reevaluare înregistrată la 31 decembrie 2004:500.000 lei;

– amortizarea rezervelor din reevaluare cumulată la momentul retratării este de 350.000 lei, din care:

– suma de 150.000 lei a fost dedusă potrivit prevederilor Codului fiscal în vigoare pentru perioadele respective şi nu a intrat sub incidenţa prevederilor art. 22 alin. (51) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, în vigoare până la data de 31 decembrie 2015, respectiv art. 26 alin. (6) din Codul fiscal;

– suma de 200.000 lei nu a fost dedusă potrivit prevederilor Codului fiscal;

– actualizarea cu rata inflaţiei a mijlocului fix, evidenţiată în contul rezultatul reportat, este de 200.000 lei (suma brută), iar amortizarea cumulată aferentă costului actualizat cu rata inflaţiei este de 50.000 lei;

– metoda de amortizare utilizată: amortizare liniară.

Pentru simplificare considerăm că durata de amortizare contabilă este egală cu durata normală de utilizare fiscală.

Operațiuni efect uate la momentul retratării
În situația în care se trece de la modelul reevaluării la modelul bazat pe cost, au loc următoarele operațiuni:
Etapa I: Eliminarea efectului reevaluărilor:
1. eliminarea surplusului din reevaluare în sumă de 800.000 lei;
2. anularea sumelor reprezentând amortizarea reevaluării în sumă de 350.000 lei.
Operațiunea de anulare a rezervei nu are impact fiscal, deoarece, în acest caz, impozitarea se efectuează ca urmare a anulării sumelor reprezentând amortizarea reevaluării în sumă de 350.000 lei. Pentru sumele provenite din anularea amortizării rezervelor de reevaluare, din punct de vedere fiscal, se va face distincția dintre amortizarea rezervei din reevaluare care a fost dedusă la calculul profitului impozabil şi amortizarea rezervei din reevaluare care nu a fost dedusă la calculul profitului impozabil, astfel:
– suma de 150.000 lei care provine din anularea unor cheltuieli pentru care s-a acordat deducere reprezintă element similar veniturilor, conform prevederilor art. 21 lit. b) pct. 1 din Codul fiscal;
– suma de 200.000 lei care provine din anularea unor cheltuieli pentru care nu s-a acordat deducere nu reprezintă element similar veniturilor, conform prevederilor art. 21 lit. b) pct. 4 din Codul fiscal.
Etapa II: Înregistrarea actualizării cu rata inflației:
1. actualizarea cu rata inflației a valorii mijlocului fix cu suma de 200.000 lei;
2. actualizarea cu rata inflației a valorii amortizării mijlocului fix cu suma de 50.000 lei.
Conform art. 21 lit. a) pct. 1 din Codul fiscal, sumele brute înregistrate în creditul contului rezultatul reportat, provenite din actualizarea cu rata inflației a mijloacelor fixe amortizabile şi a terenurilor, sunt tratate ca rezerve şi impozitate potrivit art. 26 alin. (5) din Codul fiscal, cu condiția evidențierii în soldul creditor al acestuia, analitic distinct.
Prin urmare, suma de 200.000 lei este tratată cà rezervă dacă aceasta este evidențiată în soldul creditor al contului rezultatul reportat, analitic distinct.
Suma de 50.000 lei reprezintă element similar cheltuielilor, potrivit art. 21 lit. a) pct. 4 din Codul fiscal.
În situația în care suma de 50.000 lei diminuează soldul creditor al contului rezultatul reportat, analitic distinct, în care sunt înregistrate sumele brute din actualizarea cu rata inflației a mijloacelor fixe amortizabile şi a terenurilor, concomitent cu deducerea acesteia, se impozitează suma de 50.000 lei din suma brută de 200.000 lei, deoarece o parte din rezervă este utilizată.

4. sumele înregistrate în debitul contului rezultatul reportat din actualizarea cu rata inflației a pasivelor, cu excepția actualizării cu rata inflației a amortizării mijloacelor fixe, nu reprezintă elemente similare cheltuielilor;

b) pentru sumele înregistrate în rezultatul reportat provenit din alte ajustări, ca urmare a implementării reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară ca bază a contabilității sau ca urmare a modificării politicilor contabile determinate de adoptarea inițială a noi standarde internaționale de raportare financiară, cu excepția sumelor care provin din actualizarea cu rata inflației, se aplică următorul tratament fiscal:

1. sumele care provin din anularea unor cheltuieli pentru care s-a acordat deducere reprezintă elemente similare veniturilor;

2. sumele care reprezintă elemente de natura veniturilor înregistrate potrivit reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară reprezintă elemente similare veniturilor, cu excepția celor prevăzute la art. 23 şi 24;

3. sumele care reprezintă elemente de natura cheltuielilor înregistrate potrivit reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară sunt considerate elemente similare cheltuielilor numai dacă acestea sunt deductibile în conformitate cu prevederile art. 25 şi 26;

4. sumele care provin din anularea unor cheltuieli pentru care nu s-a acordat deducere nu reprezintă elemente similare veniturilor;

5. sumele care provin din anularea unor venituri care au reprezentat venituri neimpozabile nu reprezintă elemente similare cheltuielilor;

6. sumele care provin din anularea unor venituri care au reprezentat venituri impozabile reprezintă elemente similare cheltuielilor;

c) în cazul în care în rezultatul reportat provenit din alte ajustări, ca urmare a implementării reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară ca bază a contabilității sau ca urmare a modificării politicilor contabile determinate de adoptarea inițială a noi standarde internaționale de raportare financiară, se înregistrează sume care provin din retratarea unor provizioane, sumele care provin din anularea provizioanelor care au reprezentat cheltuieli nedeductibile nu reprezintă elemente similare veniturilor, iar sumele rezultate din constituirea provizioanelor potrivit reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară nu reprezintă elemente similare cheltuielilor.

NORME METODOLOGICE

10. Contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară și care la momentul retratării utilizează valoarea justă drept cost presupus vor avea în vedere și următoarele reguli:

a) valoarea fiscală a mijloacelor fixe amortizabile și a terenurilor este cea stabilită potrivit prevederilor art. 7 pct. 45 din Codul fiscal;

b) regimul fiscal al rezervelor din reevaluarea mijloacelor fixe amortizabile și a terenurilor este prevăzut la art. 26 alin. (5) și (6) din Codul fiscal;

c) transferul sumelor aferente reevaluării din contul 105 „Rezerve din reevaluare" în contul 1178 „Rezultatul reportat provenit din utilizarea, la data trecerii la aplicarea IFRS, a valorii juste drept cost presupus", respectiv al sumelor din contul 1065 „Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare" în contul 1175 „Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare" nu se impozitează, cu condiția evidențierii și menținerii sumelor respective în soldul creditor al conturilor 1178, respectiv 1175, analitice distincte. În situația în care sumele respective nu sunt menținute în soldul creditor al conturilor 1178, respectiv 1175, analitice distincte, acestea se impozitează astfel:

(i) sumele care au fost anterior deduse și care nu au fost impozitate potrivit art. 22 alin. (5^1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 31 decembrie 2015, respectiv art. 26 alin. (6) din Codul fiscal, se impozitează la momentul utilizării potrivit art. 26 alin. (5); diminuarea soldului creditor al conturilor de rezultat reportat, analitice distincte, se consideră utilizare a rezervei;

(ii) sumele care sunt deduse ulterior prin intermediul amortizării fiscale sau al cheltuielilor privind activele cedate și/sau casate se impozitează concomitent cu deducerea amortizării fiscale, respectiv la momentul scăderii din gestiune a mijloacelor fixe și terenurilor, după caz.

Contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară utilizează referințele pentru simbolul și denumirea conturilor corespunzător reglementărilor contabile aplicabile.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 19^3 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Acest articol stabilește reguli fiscale speciale pentru contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară. Aceste reguli se referă, în principal, la sumele înregistrate în contul de rezultat reportat ca urmare a implementării reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară. De exemplu, aceste sume sunt considerate elemente similare veniturilor dacă rezultă din ajustarea unor cheltuieli deductibile în perioadele anterioare, respectiv elemente similare cheltuielilor dacă rezultă din ajustarea unor venituri impozabile în perioade anterioare.

În cazul utilizării valorii juste la retratare, contribuabilii aplică prevederile art. 7 și art. 26 Cod fiscal, în ceea ce privește determinarea valorii fiscale a mijloacelor fixe amortizabile și tratamentul fiscal al rezervelor din reevaluarea mijloacelor fixe și terenurilor.

Modificări:

Lit. b) și c) au fost modificate prin OUG nr. 89/2018, începând cu data de 9 octombrie 2018.

Scutirea de impozit a profitului reinvestit

Art. 22. – (1) Profitul investit în echipamente tehnologice, calculatoare electronice și echipamente periferice, mașini și aparate de casă, de control și de facturare, în programe informatice, precum și pentru dreptul de utilizare a programelor informatice, produse și/sau achiziționate, inclusiv în baza contractelor de leasing financiar, și puse în funcțiune, folosite în scopul desfășurării activității economice, este scutit de impozit. Activele corporale pentru care se aplică scutirea de impozit sunt cele prevăzute în subgrupa 2.1, respectiv în clasa 2.2.9 din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, aprobat prin hotărâre a Guvernului.

NORME METODOLOGICE

11. (1) În aplicarea prevederilor art. 22 alin. (1) din Codul fiscal, pentru profitul investit în achiziționarea dreptului de utilizare a programelor informatice scutirea de impozit se aplică pentru cele achiziționate și utilizate începând cu data de 1 ianuarie 2017.

(2) Profitul investit potrivit alin. (1) reprezintă soldul contului de profit și pierdere, respectiv profitul contabil brut cumulat de la începutul anului, obținut până în trimestrul sau în anul punerii în funcțiune a

activelor prevăzute la alin. (1). Scutirea de impozit pe profit aferentă investițiilor realizate se acordă în limita impozitului pe profit datorat pentru perioada respectivă.

NORME METODOLOGICE

11. (2) În aplicarea prevederilor art. 22 alin. (2) din Codul fiscal, profitul contabil brut cumulat de la începutul anului este profitul contabil la care se adaugă cheltuielile cu impozitul pe profit, înregistrat până în trimestrul punerii în funcțiune a activelor menționate la art. 22 alin. (1) din Codul fiscal, fără a lua în considerare sursele proprii sau atrase de finanțare ale acestora. Pentru activele menționate la art. 22 alin. (1) din Codul fiscal, achiziționate în baza contractelor de leasing financiar, scutirea de impozit pe profit se aplică de către utilizator, cu condiția respectării prevederilor art. 22 alin. (8) din Codul fiscal.

(3) Pentru contribuabilii care au obligația de a plăti impozit pe profit trimestrial, în situația în care se efectuează investiții în trimestrele anterioare, din profitul contabil brut cumulat de la începutul anului se scade suma profitului investit anterior pentru care s-a aplicat facilitatea. În cazul în care în trimestrul în care se pun în funcțiune activele prevăzute la alin. (1) se înregistrează pierdere contabilă, iar în trimestrul următor sau la sfârșitul anului se înregistrează profit contabil, impozitul pe profit aferent profitului investit nu se recalculează.

(4) În cazul contribuabililor prevăzuți la art. 47 care devin plătitori de impozit pe profit în conformitate cu prevederile art. 48 alin. (5^2) și art. 52, pentru aplicarea facilității se ia în considerare profitul contabil brut cumulat de la începutul trimestrului respectiv investit în activele prevăzute la alin. (1), puse în funcțiune începând cu trimestrul în care aceștia au devenit plătitori de impozit pe profit.

(5) Scutirea se calculează trimestrial sau anual, după caz. Suma profitului pentru care s-a beneficiat de scutirea de impozit pe profit, mai puțin partea aferentă rezervei legale, se repartizează la sfârșitul exercițiului financiar, cu prioritate pentru constituirea rezervelor, până la concurența profitului contabil înregistrat la sfârșitul exercițiului financiar. În cazul în care la sfârșitul exercițiului financiar se realizează pierdere contabilă nu se efectuează recalcularea impozitului pe profit aferent profitului investit, iar contribuabilul nu repartizează la rezerve suma profitului investit.

(6) Pentru activele prevăzute la alin. (1), care se realizează pe parcursul mai multor ani consecutivi, facilitatea se acordă pentru investițiile puse în funcțiune parțial în anul respectiv, în baza unor situații parțiale de lucrări.

NORME METODOLOGICE

11. (3) Determinarea scutirii de impozit pe profit - exemple de calcul:

Exemplul 1: Calculul scutirii de impozit pentru profitul reinvestit de către contribuabilii care aplică sistemul trimestrial de declarare şi plată a impozitului pe profit

Societatea A achiziționează și pune în funcțiune în luna octombrie 2016 un echipament tehnologic în valoare de 70.000 lei. Profitul contabil brut aferent perioadei 1 ianuarie 2016-31 decembrie 2016 este 500.000 lei.

La sfârșitul anului 2016 societatea înregistrează un profit impozabil în sumă de 600.000 lei.

Pentru determinarea scutirii de impozit pe profit aferent profitului reinvestit se parcurg următoarele etape:

– se calculează impozitul pe profit aferent anului 2016:

600.000 x 16% = 96.000 lei, din care impozitul pe profit aferent trimestrului IV este 40.000 lei;

– se calculează impozitul pe profit aferent profitului reinvestit: având în vedere faptul că profitul contabil aferent perioadei 1 ianuarie 2016-31 decembrie 2016 în sumă de 500.000 lei acoperă investiția realizată, impozitul pe profit scutit este:

70.000 x 16% = 11.200 lei; impozit pe profit scutit = 11.200 lei;

– repartizarea la rezerve a sumei profitului pentru care s-a beneficiat de scutire de impozit pe profit, mai puțin partea aferentă rezervei legale:

a) determinarea sumei aferente rezervei legale, dacă contribuabilul are obligația constituirii acesteia potrivit legii. Presupunem, în acest caz, că societatea A repartizează 5% din profitul contabil pentru constituirea rezervei legale, partea alocabilă profitului reinvestit fiind 3.500 lei;

b) determinarea sumei profitului scutit care va fi repartizat la rezerve:

70.000 - 3.500 = 66.500 lei.

Valoarea fiscală a echipamentului tehnologic este 70.000 lei care se amortizează linear sau degresiv potrivit art. 28 din Codul fiscal. Pentru acest echipament tehnologic contribuabilul nu poate opta pentru amortizarea accelerată.

Exemplul 2: Calculul scutirii de impozit pentru profitul reinvestit de către contribuabilii care aplică sistemul anual de declarare şi plată a impozitului pe profit

La sfârşitul anului 2016 o societate înregistrează un profit impozabil în sumă de 2.500.000 lei. Profitul contabil brut aferent anului 2016 este de 1.900.000 lei. Societatea achiziţionează şi pune în funcţiune în luna martie 2016 un echipament tehnologic în valoare de 70.000 lei, în luna iulie un echipament tehnologic în valoare de 110.000 lei şi în luna octombrie mai multe calculatoare în valoare totală de 30.000 lei.

Pentru determinarea scutirii de impozit pe profit aferent profitului reinvestit se parcurg următoarele etape:

– se calculează impozitul pe profit aferent anului 2016:

2.500.000 x 16% = 400.000 lei;

– se determină valoarea totală a investiţiilor realizate în echipamente tehnologice şi calculatoare:

70.000 + 110.000 + 30.000 = 210.000 lei;

– având în vedere faptul că profitul contabil brut acoperă investiţiile realizate, impozitul pe profit aferent profitului reinvestit este:

210.000 x 16% = 33.600 lei; impozit pe profit scutit = 33.600 lei;

– repartizarea la rezerve a sumei profitului pentru care s-a beneficiat de scutire de impozit pe profit, mai puţin partea aferentă rezervei legale. Presupunem, în acest caz, că societatea repartizează 5% din profitul contabil pentru constituirea rezervei legale, partea alocabilă profitului reinvestit fiind 10.500 lei;

– determinarea sumei profitului scutit care va fi repartizat la rezerve:

210.000 - 10.500 = 199.500 lei.

Valoarea fiscală a activelor respective se amortizează linear sau degresiv potrivit art. 28 din Codul fiscal. Pentru aceste active contribuabilul nu poate opta pentru amortizarea accelerată.

Exemplul 3: Calculul scutirii de impozit pentru profitul reinvestit în echipamente tehnologice care se realizează pe parcursul mai multor ani consecutivi. Contribuabilul aplică sistemul trimestrial de declarare şi plată a impozitului pe profit

În perioada 1 ianuarie 2016-31 martie 2016 o societate înregistrează profit impozabil în sumă de 2.000.000 lei. Profitul contabil brut aferent perioadei 1 ianuarie 2016-31 martie 2016 este de 600.000 lei. Societatea efectuează investiţii într-un echipament tehnologic: în luna septembrie 2014 în valoare de 50.000 lei, în luna ianuarie 2015 în valoare de 80.000 lei şi în luna februarie 2016 în valoare de 90.000 lei. Pentru echipamentul tehnologic respectiv nu sunt puneri în funcţiune parţiale, punerea în funcţiune a întregii investiţii realizându-se în luna martie 2016.

Pentru determinarea scutirii de impozit pe profit aferent profitului reinvestit şi a impozitului pe profit datorat după aplicarea facilităţii, se parcurg următoarele etape:

– se calculează impozitul pe profit aferent trimestrului I al anului 2016:

2.000.000 x 16% = 320.000 lei;

– se determină valoarea totală a investiţiilor realizate în echipamente tehnologice:

50.000 + 80.000 + 90.000 = 220.000 lei;

– având în vedere faptul că profitul contabil brut din trimestrul punerii în funcţiune al investiţiei acoperă investiţiile anuale realizate, impozitul pe profit aferent profitului reinvestit este:

220.000 x 16% = 35.200 lei; impozit pe profit scutit = 35.200 lei;

– repartizarea la rezerve a sumei profitului pentru care s-a beneficiat de scutire de impozit pe profit, mai puţin partea aferentă rezervei legale. Presupunem, în acest caz, că la sfârşitul anului societatea repartizează 5% din profitul contabil pentru constituirea rezervei legale, partea alocabilă profitului reinvestit fiind 11.000 lei;

– determinarea sumei profitului scutit care va fi repartizat la rezerve:

220.000 - 11.000 = 209.000 lei.

Valoarea fiscală a activelor respective se amortizează linear sau degresiv potrivit art. 28 din Codul fiscal. Pentru aceste active contribuabilul nu poate opta pentru amortizarea accelerată.

(4) *Abrogat.*

(7) Prevederile alin. (1) se aplică pentru *activele considerate noi*, potrivit normelor metodologice.

NORME METODOLOGICE

11. (5) În înţelesul prevederilor art. 22 alin. (7) din Codul fiscal, *activele considerate noi* sunt cele care nu au fost utilizate anterior datei achiziţiei.

(8) Contribuabilii care beneficiază de prevederile alin. (1) au obligaţia de a păstra în patrimoniu activele respective cel puţin o perioadă egală cu jumătate din durata de utilizare economică, stabilită potrivit reglementărilor contabile aplicabile, dar nu mai mult de 5 ani. În cazul nerespectării acestei condiţii, pentru sumele respective se recalculează impozitul pe profit şi se percep creanţe fiscale accesorii potrivit Codului de procedură fiscală, de la data aplicării facilităţii, potrivit legii. În acest caz, contribuabilul are obligaţia depunerii declaraţiei fiscale rectificative. Nu intră sub incidenţa acestor prevederi activele menţionate la alin. (1) care se înscriu în oricare dintre următoarele situaţii:

a) sunt transferate în cadrul operațiunilor de reorganizare, efectuate potrivit legii;

b) sunt înstrăinate în procedura de lichidare/faliment, potrivit legii;

c) sunt distruse, pierdute, furate sau defecte și înlocuite, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător de contribuabil. În cazul activelor furate, contribuabilul demonstrează furtul pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare;

d) sunt scoase din patrimoniu ca urmare a îndeplinirii unor obligații prevăzute de lege.

(9) Prin excepție de la prevederile art. 28 alin. (5) lit. b), contribuabilii care beneficiază de prevederile alin. (1) nu pot opta pentru metoda de amortizare accelerată pentru activele respective.

(10) Contribuabilii care intră sub incidența prevederilor art. 16 alin. (5) aplică prevederile prezentului articol în mod corespunzător pentru anul fiscal modificat.

(11) ***Abrogat.***

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 19[4] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Profitul reinvestit este scutit de impozit pe profit pentru partea din profitul brut contabil care este utilizată pentru achiziția (inclusiv prin leasing) și punerea în funcțiune a activelor eligibile (active care nu au fost utilizate anterior achiziției):

a) mijloace fixe din subgrupa 2.1, respectiv în clasa 2.2.9 din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, aprobat prin HG nr. 2139/2004;

b) programe informatice, inclusiv pentru dreptul de utilizare a programelor informatice.

Prin OUG nr. 84/2016 s-au abrogat prevederile care limitau aplicarea acestei facilități până la data de 31 decembrie 2016.

3. Reguli de aplicare. Pentru contribuabilii care declară anual impozitul pe profit (conform art. 41 C. fisc.), scutirea se aplică pentru toate activele eligibile puse în funcțiune în anul fiscal respectiv, cu condiția încadrării în valoarea profitului contabil brut realizat (profitul contabil înregistrat înainte de cheltuiala cu impozitul pe profit).

În cazul contribuabililor care aplică sistemul trimestrial de declarare și plată a impozitului, regula anterioară se aplică la fiecare trimestru, pentru profitul brut cumulat, care nu a fost utilizat în trimestrele anterioare.

4. Reguli pentru microîntreprinderile care optează pentru impozitul pe profit. Microîntreprinderile existente care optează pentru plata impozitului pe profit (începând cu 1 ianuarie 2017 sau cu trimestrul în care condiția privind capitalul social este îndeplinită) vor lua în considerare, pentru aplicarea facilității, profitul contabil brut cumulat de la începutul trimestrului respectiv investit în echipamente tehnologice, calculatoare electronice și echipamente periferice, mașini și aparate de casă, de control și de facturare, în programe informatice, precum și pentru dreptul de utilizare a programelor informatice, produse și/sau achiziționate, inclusiv în baza contractelor de leasing financiar, puse în funcțiune începând cu trimestrul în care aceștia au devenit plătitori de impozit pe profit.

5. Practica administrativă. Pentru profitul reinvestit pentru producerea sau achiziționarea de programe informatice puse în funcțiune în anul 2016, o societate poate beneficia de scutirea de impozit pe profitul reinvestit (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, 14 iunie 2016).

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat și **alin. (11)** a fost abrogat prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.

Alin. (4) a fost modificat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Lit. e) a alin. (8) a fost introdusă prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.

Alin. (1) al pct. 11 din norme a fost modificat și **alin. (4) al pct. 11 din norme** a fost abrogat prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.

Scutirea de impozit pe profit a contribuabililor care desfășoară exclusiv activitate de inovare, cercetare-dezvoltare

Art. 22[1]. – Contribuabilii care desfășoară exclusiv activitate de inovare, cercetare-dezvoltare, definită potrivit Ordonanței Guvernului nr. 57/2002 privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, cu modificările și completările ulterioare, precum și activități conexe acesteia sunt scutiți de impozit pe profit în primii 10 ani de activitate. Această facilitate fiscală va fi pusă în aplicare în condițiile respectării reglementărilor în domeniul ajutorului de stat.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Scopul reglementării. Aceste prevederi se aplică unei categorii speciale de contribuabili, respectiv entităţile care desfăşoară doar activitate de inovare, cercetare-dezvoltare, definită potrivit OG nr. 57/2002 privind cercetarea ştiinţifică şi dezvoltarea tehnologică, precum şi activităţi conexe acestea. Scutirea pentru primii 10 ani de activitate, prevăzută de acest articol, este condiţionată de respectarea reglementărilor în domeniul ajutorului de stat (se sugerează aplicarea acestor prevederi sub forma unei scheme de ajutor de stat).

2. Dispoziţii tranzitorii. Conform art. II al OUG nr. 3/2017, „în cazul contribuabililor prevăzuţi la art. 22¹ din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, care sunt deja înfiinţaţi la data intrării în vigoare a prezentei ordonanţe de urgenţă, scutirea de impozitul pe profit se aplică pe o perioadă de 10 ani de la această dată."

Modificări:

Art. 22¹ a fost introdus prin OUG nr. 3/2017, începând cu data de 6 ianuarie 2017.

Venituri neimpozabile

Art. 23. – La calculul rezultatului fiscal, următoarele venituri sunt neimpozabile:

a) dividendele primite de la o persoană juridică română;

b) dividende primite de la o persoană juridică străină plătitoare de impozit pe profit sau a unui impozit similar impozitului pe profit, situată într-un stat terţ, astfel cum acesta este definit la art. 24 alin. (5) lit. c), cu care România are încheiată o convenţie de evitare a dublei impuneri, dacă persoana juridică română care primeşte dividendele deţine la persoana juridică străină din statul terţ, la data înregistrării acestora potrivit reglementărilor contabile aplicabile, pe o perioadă neîntreruptă de un an, minimum 10% din capitalul social al persoanei juridice care distribuie dividende;

NORME METODOLOGICE

12. (1) În aplicarea prevederilor art. 23 lit. b) din Codul fiscal, pentru dividendele primite de la o persoană juridică străină plătitoare de impozit pe profit sau a unui impozit similar impozitului pe profit, situată într-un stat terţ, astfel cum acesta este definit la art. 24 alin. (5) lit. c) din Codul fiscal, cu care România are încheiată o convenţie de evitare a dublei impuneri, persoana juridică română care primeşte dividendele trebuie să deţină:

a) certificatul de atestare a rezidenţei fiscale a persoanei juridice străine, emis de autoritatea competentă din statul terţ al cărui rezident fiscal este;

b) declaraţia pe propria răspundere a persoanei juridice străine din care să rezulte că aceasta este plătitoare de impozit pe profit sau a unui impozit similar impozitului pe profit în statul terţ respectiv;

c) documente prin care să facă dovada îndeplinirii condiţiei de deţinere, pe o perioadă neîntreruptă de 1 an, a minimum 10% din capitalul social al persoanei juridice care distribuie dividende.

c) valoarea titlurilor de participare noi sau sumele reprezentând majorarea valorii nominale a titlurilor de participare existente, înregistrate ca urmare a încorporării rezervelor, beneficiilor sau primelor de emisiune la persoanele juridice la care se deţin titluri de participare. Acestea sunt impozabile la data cesionării, transmiterii cu titlu gratuit, retragerii capitalului social sau lichidării persoanei juridice la care se deţin titlurile de participare, cu excepţia celor aferente titlurilor de participare pentru care sunt îndeplinite condiţiile prevăzute la lit. i) şi j);

NORME METODOLOGICE

12. (2) În aplicarea prevederilor art. 23 lit. c) din Codul fiscal, titlurile de participare sunt cele definite potrivit art. 7 pct. 40 din Codul fiscal. În cazul majorării capitalului social la persoana juridică la care se deţin titlurile de participare, se au în vedere următoarele:

a) valoarea fiscală a titlurilor de participare noi este valoarea de înregistrare, potrivit reglementărilor contabile aplicabile;

b) sumele reprezentând majorarea valorii nominale a titlurilor de participare existente se adaugă la valoarea de achiziţie sau de aport a acestora.

(3) Exemple privind aplicarea art. 23 lit. c) din Codul fiscal:

Exemplul 1:

În anul 2016, societatea A a achiziţionat de pe piaţa reglementată un număr de 5.000 de acţiuni ale societăţii B la un preţ unitar de 100 lei/acţiune.

Societatea B comunică societății A faptul că, în conformitate cu hotărârea adunării generale a acționarilor, se majorează capitalul social al societății B prin încorporarea profitului. Majorarea se efectuează prin emiterea de titluri de participare noi, societatea A primind 4.000 de acțiuni la valoarea nominală de 100 de lei. Societatea A deține 5% din titlurile de participare ale societății B.
Veniturile înregistrate de societatea A ca urmare a majorării capitalului social la societatea B, în sumă de 400.000 lei, reprezintă, potrivit art. 23 lit. c) din Codul fiscal, venituri neimpozabile, acestea urmând să fie impozitate la momentul vânzării titlurilor de participare respective.
Ulterior, societatea A vinde titlurile de participare deținute la societatea B la o valoare de 350 lei/acțiune, realizând venituri din vânzarea titlurilor de participare în sumă de 3.150.000 lei (9.000 acțiuni x 350 lei/acțiune).
Pentru determinarea profitului impozabil obținut din vânzarea titlurilor de participare se au în vedere următoarele:
– valoarea fiscală a titlurilor de participare achiziționate de pe piața reglementată este valoarea de achiziție, respectiv 500.000 lei (5.000 acțiuni x 100 lei/acțiune);
– valoarea fiscală a titlurilor de participare primite ca urmare a majorării capitalului social la societatea B este valoarea de aport, respectiv 400.000 lei (4.000 acțiuni x 100 lei/acțiune).
Prin urmare, la momentul vânzării titlurilor de participare, întrucât nu sunt îndeplinite condițiile de la art. 23 lit. i) din Codul fiscal, profitul impozabil, înregistrat din operațiunea de vânzare de titluri de participare, este:
Profit impozabil = 3.150.000 - 900.000 + 400.000 = 2.650.000 lei
Exemplul 2:
Societatea A a achiziționat de pe piața reglementată un număr de 4.000 de acțiuni ale societății B la un preț unitar de 150 lei/acțiune.
Societatea B comunică societății A faptul că, în conformitate cu hotărârea adunării generale a acționarilor, se majorează capitalul social al societății B prin încorporarea rezervelor în sumă de 500.000 lei. Majorarea se efectuează prin emiterea de titluri de participare noi, societatea A primind 5.000 de acțiuni la valoarea nominală de 100 lei. Societatea A deține 5% din titlurile de participare ale societății B.
Sumele reprezentând valoarea titlurilor de participare noi, înregistrate de societatea A în rezerve, potrivit reglementărilor contabile, ca urmare a majorării capitalului social la societatea B nu reprezintă elemente similare veniturilor potrivit art. 23 lit. c) din Codul fiscal, acestea urmând să fie impozitate la momentul vânzării titlurilor de participare respective.
Ulterior, societatea A vinde titlurile deținute la societatea B la o valoare de 250 lei/acțiune, realizând venituri din vânzarea titlurilor de participare în sumă de 2.250.000 lei.
Având în vedere faptul că nu sunt îndeplinite condițiile de la art. 23 lit. i) din Codul fiscal, sumele reprezentând valoarea titlurilor de participare noi primite de societatea A se impozitează la momentul vânzării titlurilor de participare.
Profit impozabil = 2.250.000 - 1.100.000 + 500.000 = 1.650.000 lei
Veniturile reprezentând anularea rezervei potrivit reglementărilor contabile, sunt venituri neimpozabile potrivit art. 23 lit. d) din Codul fiscal.

d) veniturile din anularea, recuperarea, inclusiv refacturarea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere, veniturile din reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere, veniturile din restituirea ori anularea unor dobânzi și/sau penalități pentru care nu s-a acordat deducere, precum și veniturile reprezentând anularea rezervei înregistrate ca urmare a participării în natură la capitalul altor persoane juridice sau ca urmare a majorării capitalului social la persoana juridică la care se dețin titlurile de participare;

e) veniturile din impozitul pe profit amânat determinat și înregistrat de către contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară;

f) veniturile reprezentând modificarea valorii juste a investițiilor imobiliare/activelor biologice, ca urmare a evaluării ulterioare utilizând modelul bazat pe valoarea justă de către contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară. Aceste sume sunt impozabile concomitent cu deducerea amortizării fiscale, respectiv la momentul scăderii din gestiune a acestor investiții imobiliare/active biologice, după caz;

g) veniturile reprezentând creșteri de valoare rezultate din reevaluarea mijloacelor fixe, terenurilor, imobilizărilor necorporale, după caz, care compensează cheltuielile cu descreșterile anterioare aferente aceleiași imobilizări;

h) veniturile prevăzute expres în acorduri și memorandumuri ca fiind neimpozabile aprobate prin acte normative;

NORME METODOLOGICE

12. (4) În aplicarea prevederilor art. 23 lit. h) din Codul fiscal, contribuabilii pentru care prin acorduri şi memorandumuri aprobate prin acte normative s-a prevăzut faptul că profitul aferent anumitor activităţi nu este impozabil sunt obligaţi să organizeze şi să conducă evidenţa contabilă pentru delimitarea veniturilor şi a cheltuielilor aferente acestora. În situaţia în care evidenţa contabilă nu asigură informaţia necesară delimitării cheltuielilor comune, la determinarea profitului aferent acestor activităţi, cheltuielile comune se iau în calcul proporţional cu ponderea veniturilor obţinute din aceste activităţi în veniturile totale realizate de contribuabil.

i) veniturile din evaluarea/reevaluarea/vânzarea/cesionarea titlurilor de participare deţinute la o persoană juridică română sau la o persoană juridică străină situată într-un stat cu care România are încheiată o convenţie de evitare a dublei impuneri, dacă la data evaluării/reevaluării/vânzării/cesionării inclusiv contribuabilul deţine pe o perioadă neîntreruptă de un an minimum 10% din capitalul social al persoanei juridice la care are titlurile de participare. Nu intră sub incidenţa acestor prevederi veniturile din vânzarea/cesionarea titlurilor de participare deţinute la o persoană juridică română de o persoană juridică rezidentă într-un stat cu care România nu are încheiată convenţie de evitare a dublei impuneri;

NORME METODOLOGICE

12. (5) Veniturile din evaluarea/reevaluarea titlurilor de participare deţinute la o persoană juridică română sau la o persoană juridică străină situată într-un stat cu care România are încheiată o convenţie de evitare a dublei impuneri, în aplicarea prevederilor art. 23 lit. i) din Codul fiscal, sunt cele înregistrate potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

j) veniturile din lichidarea unei alte persoane juridice române sau unei persoane juridice străine situate într-un stat cu care România are încheiată o convenţie de evitare a dublei impuneri, dacă la data începerii operaţiunii de lichidare, potrivit legii, contribuabilul deţine pe o perioadă neîntreruptă de un an minimum 10% din capitalul social al persoanei juridice supuse operaţiunii de lichidare;

k) sumele colectate, potrivit legii, pentru îndeplinirea responsabilităţilor de finanţare a gestionării deşeurilor;

l) veniturile aferente titlurilor de plată obţinute de persoanele îndreptăţite, potrivit legii, titulari iniţiali aflaţi în evidenţa Comisiei Centrale pentru Stabilirea Despăgubirilor sau moştenitorii legali ai acestora;

m) despăgubirile primite în baza hotărârilor Curţii Europene a Drepturilor Omului;

n) veniturile înregistrate printr-un sediu permanent dintr-un stat străin, în condiţiile în care se aplică prevederile convenţiei de evitare a dublei impuneri încheiate între România şi statul străin respectiv, iar convenţia respectivă prevede ca metodă de evitare a dublei impuneri *metoda scutirii*;

o) sumele primite ca urmare a restituirii cotei-părţi din aporturile acţionarilor/asociaţilor, cu ocazia reducerii capitalului social, potrivit legii.

NORME METODOLOGICE

12. (6) În aplicarea prevederilor art. 23 lit. o) din Codul fiscal, se vor avea în vedere următoarele:
a) sumele în bani sau în natură primite de către acţionarii/asociaţii iniţiali, ca urmare a reducerii capitalului social la persoana juridică la care se deţin acţiunile/părţile sociale, sunt venituri neimpozabile dacă reprezintă capital aportat de acţionari/asociaţi din patrimoniul personal;
b) în cazul restituirilor în bani sau în natură, efectuate cu ocazia reducerii capitalului social către acţionarii/asociaţii care au achiziţionat ulterior acţiunile/părţile sociale, sunt venituri neimpozabile sumele primite până la nivelul costului de achiziţie a acţiunilor/părţilor sociale respective.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 1741/2008 (Venituri neimpozabile. Valorificare titluri de participare gajate).*

COMENTARII ŞI NOTE

I. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 20 VCF, cu aceeaşi denumire marginală. Faţă de vechea reglementare, au fost adăugate noi categorii de venituri neimpozabile:

– veniturile din evaluarea/reevaluarea titlurilor de participare deţinute la o persoană juridică română sau la o persoană juridică străină situată într-un stat cu care România are încheiată o CEDI;

– veniturile reprezentând creșteri de valoare rezultate din reevaluarea mijloacelor fixe, terenurilor, imobilizărilor necorporale, după caz, care compensează cheltuielile cu descreșterile anterioare aferente aceleiași imobilizări;
– sumele colectate pentru îndeplinirea responsabilităților de finanțare a gestionării deșeurilor;
– veniturile aferente titlurilor de plată obținute de persoanele îndreptățite, potrivit legii, titulari inițiali aflați în evidența Comisiei Centrale pentru Stabilirea Despăgubirilor sau moștenitorii legali ai acestora;
– despăgubirile primite în baza hotărârilor CEDO;
– veniturile înregistrate printr-un sediu permanent dintr-un stat străin, în condițiile în care se aplică prevederile CEDI încheiate între România și statul străin respectiv, iar convenția respectivă prevede, ca metodă de evitare a dublei impuneri, metoda scutirii;
– sumele primite ca urmare a restituirii cotei-părți din aporturile acționarilor/asociaților, cu ocazia reducerii capitalului social.

2. Scopul reglementării. La acest articol sunt enumerate o serie de venituri care nu sunt luate în calcul la determinarea rezultatului fiscal (deduceri fiscale). Aceste venituri se scad (deduc) din profitul contabil, așa cum se menționează la art. 19 C. fisc.

Modificări:

Exemplul 1 de la alin. (3) al pct. 12 din norme a fost modificat prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.

Regimul fiscal al dividendelor primite din statele membre ale Uniunii Europene

Art. 24. – (1) La calculul rezultatului fiscal sunt neimpozabile și:

a) dividendele distribuite unei persoane juridice române, societate-mamă, de o filială a sa situată într-un stat membru, inclusiv cele distribuite sediului său permanent situat într-un alt stat membru decât cel al filialei, dacă persoana juridică română întrunește cumulativ următoarele condiții:

1. are una dintre următoarele forme de organizare: societate în nume colectiv, societate în comandită simplă, societate pe acțiuni, societate în comandită pe acțiuni, societate cu răspundere limitată;

2. plătește impozit pe profit, potrivit prevederilor titlului II, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări;

3. deține minimum 10% din capitalul social al filialei situate într-un alt stat membru, care distribuie dividendele;

4. la data înregistrării venitului din dividende deține participația minimă prevăzută la pct. 3, pe o perioadă neîntreruptă de cel puțin un an;

b) dividendele distribuite unor persoane juridice străine din state membre, societăți-mamă, de filialele acestora situate în alte state membre, prin intermediul sediilor permanente din România, dacă persoana juridică străină întrunește, cumulativ, următoarele condiții:

1. are una dintre formele de organizare prevăzute în anexa nr. 1 care face parte integrantă din prezentul titlu;

2. în conformitate cu legislația fiscală a statului membru este considerată a fi rezident al statului membru respectiv și, în temeiul unei convenții privind evitarea dublei impuneri încheiate cu un stat terț, nu se consideră că are sediul fiscal în afara Uniunii Europene;

3. plătește, în conformitate cu legislația fiscală a unui stat membru, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări, unul dintre impozitele prevăzute în anexa nr. 2 care face parte integrantă din prezentul titlu sau un impozit similar impozitului pe profit reglementat de prezentul titlu;

4. deține minimum 10% din capitalul social al filialei situate într-un alt stat membru, care distribuie dividendele;

5. la data înregistrării venitului din dividende de către sediul permanent din România, persoana juridică străină deține participația minimă prevăzută la pct. 4, pe o perioadă neîntreruptă de cel puțin un an.

(2) În situația în care, la data înregistrării venitului din dividende, condiția legată de perioada minimă de deținere de un an nu este îndeplinită, venitul este supus impunerii. Ulterior, în anul fiscal în care condiția este îndeplinită, venitul respectiv este considerat neimpozabil, cu recalcularea impozitului din anul fiscal în care acesta a fost impus. În acest sens, contribuabilul trebuie să depună o declarație rectificativă privind impozitul pe profit, în condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală.

(3) Prevederile alin. (1) nu se aplică profiturilor repartizate persoanelor juridice române, respectiv sediilor permanente din România ale unor persoane juridice străine dintr-un stat membru, în legătură cu lichidarea unei filiale dintr-un stat membru.

(4) În situația în care dividendele distribuite persoanelor juridice române, respectiv sediilor permanente din România ale unor persoane juridice străine dintr-un stat membru sunt deductibile la nivelul filialei din statul membru, prevederile alin. (1) nu se aplică.

(5) În aplicarea prevederilor prezentului articol, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

a) *stat membru* - stat al Uniunii Europene;

b) *filială dintr-un stat membru* - persoană juridică străină al cărei capital social include și participația minimă prevăzută la alin. (1) lit. a) pct. 3 și lit. b) pct. 4, deținută de o persoană juridică română, respectiv de un sediu permanent din România al unei persoane juridice străine dintr-un stat membru și care întrunește, cumulativ, următoarele condiții:

1. are una dintre formele de organizare prevăzute în anexa nr. 1 care face parte integrantă din prezentul titlu;

2. în conformitate cu legislația fiscală a statului membru este considerată a fi rezident al statului membru respectiv și, în temeiul unei convenții privind evitarea dublei impuneri încheiate cu un stat terț, nu se consideră că are sediul fiscal în afara Uniunii Europene;

3. plătește, în conformitate cu legislația fiscală a unui stat membru, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări, unul dintre impozitele prevăzute în anexa nr. 2 care face parte integrantă din prezentul titlu sau un impozit similar impozitului pe profit reglementat de prezentul titlu;

c) *stat terț* - oricare alt stat care nu este stat membru al Uniunii Europene.

(6) Prevederile prezentului articol nu se aplică unui demers sau unor serii de demersuri care, fiind întreprinse cu scopul principal sau cu unul dintre scopurile principale de a obține un avantaj fiscal care contravine obiectului sau scopului prezentului articol, nu sunt oneste, având în vedere toate faptele și circumstanțele relevante. Un demers poate cuprinde mai multe etape sau părți. În înțelesul prezentului alineat, un demers sau o serie de demersuri sunt considerate ca nefiind oneste în măsura în care nu sunt întreprinse din motive comerciale valabile care reflectă realitatea economică. Dispozițiile prezentului alineat se completează cu prevederile existente în legislația internă sau în acorduri, referitoare la prevenirea evaziunii fiscale, a fraudei fiscale sau a abuzurilor.

(7) Dispozițiile prezentului articol transpun prevederile Directivei 2011/96/UE a Consiliului din 30 noiembrie 2011 privind regimul fiscal comun care se aplică societăților-mamă și filialelor acestora din diferite state membre, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene seria L nr. 345 din 29 decembrie 2011, cu amendamentele ulterioare.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 20^1 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Prin introducerea acestui articol au fost transpuse prevederile Directivei 2011/96/UE, prin care sunt scutite de impozit pe profit dividendele transferate dintr-o filială situată într-un stat membru către firma-mamă din România sau care are un sediu permanent în România.

3. Regula antiabuz. La alin. (6), au fost introduse prevederi antiabuz: art. 24 nu se aplică demersurilor întreprinse cu scopul principal de a obține un avantaj fiscal.

4. Reguli de aplicare. Scutirea de impozit pe dividende se aplică dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

a) atât beneficiarul, cât și plătitorul dividendelor sunt plătitoare de impozit pe profit sau un impozit echivalent prevăzut în Anexa 2;

b) beneficiarul dividendelor (din România) are una dintre formele de organizare prevăzute în Anexa 1, respectiv societate cu răspundere limitată, societate pe acțiuni sau societate în comandită pe acțiuni);

c) beneficiarul dividendelor deține cel puțin 10% din capitalul social, pentru o perioadă de minimum 1 an, împlinită la data plății dividendelor;

d) plătitorul dividendelor are una dintre formele de organizare prevăzute în Anexa 1, pentru statul membru în care aceasta este rezidentă fiscal.

Cheltuieli

Art. 25. – (1) Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, precum și taxele de înscriere, cotizațiile și contribuțiile datorate către camerele de comerț și industrie, organizațiile patronale și organizațiile sindicale.

NORME METODOLOGICE

13. (1) În aplicarea prevederilor art. 25 alin. (1) din Codul fiscal, sunt cheltuieli efectuate în scopul desfăşurării activităţii economice, fără a se limita la acestea, următoarele:
a) cheltuielile de reclamă şi publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, precum şi costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare. Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă şi publicitate şi bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor şi demonstraţii la punctele de vânzare, precum şi alte bunuri şi servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor;
b) cheltuielile de transport şi de cazare în ţară şi în străinătate şi pentru alte persoane fizice în condiţiile în care cheltuielile respective sunt efectuate în legătură cu lucrări executate sau servicii prestate de acestea în scopul desfăşurării activităţii economice a contribuabilului;
c) cheltuielile pentru marketing, studiul pieţei, promovarea pe pieţele existente sau noi, participarea la târguri şi expoziţii, la misiuni de afaceri, editarea de materiale informative proprii;
d) cheltuielile de cercetare, precum şi cheltuielile de dezvoltare care nu îndeplinesc condiţiile de a fi recunoscute ca imobilizări necorporale din punct de vedere contabil;
e) cheltuielile pentru perfecţionarea managementului, a sistemelor informatice, introducerea, întreţinerea şi perfecţionarea sistemelor de management al calităţii, obţinerea atestării conform cu standardele de calitate;
f) cheltuielile pentru protejarea mediului şi conservarea resurselor;
g) cheltuielile efectuate cu editarea publicaţiilor care sunt înregistrate ca retururi în perioada de determinare a profitului impozabil pe baza documentelor justificative şi în limita cotelor prevăzute în contractele de distribuţie;
h) cheltuielile generate de taxa pe valoarea adăugată ca urmare a aplicării prevederilor titlului VII „Taxa pe valoarea adăugată" din Codul fiscal, în situaţia în care taxa pe valoarea adăugată este aferentă unor bunuri sau servicii achiziţionate în scopul desfăşurării activităţii economice, de exemplu: aplicare pro rată, efectuare de ajustări, taxa pe valoarea adăugată plătită într-un stat membru al UE;
i) *abrogată;*
j) cheltuielile reprezentând dobânzi penalizatoare, penalităţi şi daune-interese, stabilite în cadrul contractelor încheiate, în derularea activităţii economice, cu persoane rezidente/nerezidente, pe măsura înregistrării lor;
k) cheltuielile privind serviciile care vizează eficientizarea, optimizarea, restructurarea operaţională şi/sau financiară a activităţii contribuabilului;
l) cheltuielile rezultate din deprecierea titlurilor de participare şi a obligaţiunilor, înregistrate potrivit reglementărilor contabile aplicabile, dacă la data evaluării/reevaluării nu sunt îndeplinite condiţiile prevăzute la art. 23 lit. i) din Codul fiscal;
m) cheltuielile generate de evaluarea ulterioară şi executarea instrumentelor financiare derivate, înregistrate potrivit reglementărilor contabile.
(2) În aplicarea prevederilor art. 25 alin. (1) din Codul fiscal, sunt cheltuieli deductibile la calculul rezultatului fiscal şi cheltuielile reglementate prin acte normative în vigoare. De exemplu:
a) cheltuielile efectuate pentru securitate şi sănătate în muncă, potrivit legii;
b) cheltuielile cu primele de asigurare pentru asigurarea de riscuri profesionale efectuate potrivit legislaţiei specifice;
c) cheltuielile înregistrate ca urmare a restituirii subvenţiilor primite, potrivit legii, de la Guvern, agenţii guvernamentale şi alte instituţii naţionale şi internaţionale.

(2) Cheltuielile cu salariile şi cele asimilate salariilor astfel cum sunt definite potrivit titlului IV sunt cheltuieli deductibile pentru determinarea rezultatului fiscal, cu excepţia celor reglementate la alin. (3) şi (4).

NORME METODOLOGICE

14. În aplicarea prevederilor art. 25 alin. (2) din Codul fiscal, cheltuielile cu salariile şi cele asimilate salariilor, astfel cum sunt definite potrivit titlului IV „Impozitul pe venit" din Codul fiscal, sunt cheltuieli deductibile pentru determinarea rezultatului fiscal, indiferent de regimul fiscal aplicabil acestora la nivelul persoanei fizice.

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra profitului contabil la care se adaugă cheltuielile cu impozitul pe profit şi cheltuielile de protocol. În cadrul cheltuielilor de protocol se includ şi cheltuielile înregistrate cu taxa pe valoarea adăugată colectată potrivit prevederilor titlului VII, pentru cadourile oferite de contribuabil, cu valoare mai mare de 100 lei;

b) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 5%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Codului muncii. Intră sub incidenţa acestei limite următoarele:

1. ajutoarele de înmormântare, ajutoarele pentru bolile grave și incurabile, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru proteze, ajutoarele pentru pierderi produse în gospodăriile proprii, ajutorarea copiilor din școli și centre de plasament;

2. cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a unor unități aflate în administrarea contribuabililor, precum: creșe, grădinițe, școli, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamiliști și altele asemenea;

3. cheltuielile reprezentând: cadouri în bani sau în natură, inclusiv tichete cadou oferite salariaților și copiilor minori ai acestora, servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și al accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, tichete de creșă acordate de angajator în conformitate cu legislația în vigoare, contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament, inclusiv transportul, acordate de angajator pentru salariații proprii și membrii lor de familie, precum și contribuția la fondurile de intervenție ale asociațiilor profesionale ale minerilor;

4. alte cheltuieli cu caracter social efectuate în baza contractului colectiv de muncă sau a unui regulament intern;

NORME METODOLOGICE

15. (1) Cheltuielile efectuate în baza contractului colectiv de muncă, ce intră sub incidența prevederilor art. 25 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal, sunt cheltuielile de natură socială stabilite în cadrul contractelor colective de muncă la nivel național, de ramură, grup de unități și unități, altele decât cele menționate în mod expres în cadrul art. 25 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal.

c) cheltuielile reprezentând tichetele de masă și vouchere de vacanță acordate de angajatori, potrivit legii;

d) scăzămintele, perisabilitățile, pierderile rezultate din manipulare/depozitare, potrivit legii;

e) pierderile tehnologice care sunt cuprinse în norma de consum proprie necesară pentru fabricarea unui produs sau prestarea unui serviciu;

f) cheltuielile reprezentând cantitățile de energie electrică consumate la nivelul normei proprii de consum tehnologic sau, în lipsa acesteia, la nivelul normei aprobate de către Autoritatea Națională de Reglementare în Domeniul Energiei, care include și consumul propriu comercial, pentru contribuabilii din domeniul distribuției energiei electrice;

g) cheltuielile cu provizioane/ajustări pentru depreciere și rezerve, în limita prevăzută la art. 26;

h) cheltuielile cu dobânzile și alte costuri echivalente dobânzii din punct de vedere economic, potrivit art. 40^2;

i) amortizarea, în limita prevăzută la art. 28;

j) cheltuielile pentru funcționarea, întreținerea și repararea locuințelor de serviciu, deductibile în limita corespunzătoare suprafețelor construite prevăzute de Legea locuinței nr. 114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care se majorează din punct de vedere fiscal cu 10%;

NORME METODOLOGICE

15. (2) În aplicarea art. 25 alin. (3) lit. j) din Codul fiscal, în cazul locuinței de serviciu date în folosința unui salariat sau administrator, cheltuielile pentru funcționarea, întreținerea şi repararea acesteia sunt deductibile în limita corespunzătoare raportului dintre suprafața construită prevăzută de Legea locuinței nr. 114/1996, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, majorată cu 10%, şi totalul suprafeței construite a locuinței de serviciu respective.

k) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente unui sediu aflat în locuința proprietate personală a unei persoane fizice, folosită și în scop personal, deductibile în limita corespunzătoare suprafețelor puse la dispoziția societății în baza contractelor încheiate între părți, în acest scop;

NORME METODOLOGICE

15. (3) În cazul în care sediul unui contribuabil se află în locuința proprietate a unei persoane fizice, în aplicarea art. 25 alin. (3) lit. k) din Codul fiscal, cheltuielile de funcționare, întreținere şi reparații aferente sediului sunt deductibile în limita determinată pe baza raportului dintre suprafața pusă la dispoziție contribuabilului, menționată în contractul încheiat între părți, şi suprafața totală a locuinței. Contribuabilul va justifica cheltuielile de funcționare, întreținere şi reparații aferente sediului cu documente legale, cum sunt contractele încheiate cu furnizorii de utilități şi alte documente.

l) 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, cu o masă totală maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului. Aceste cheltuieli sunt integral deductibile pentru situațiile în care vehiculele respective se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;

2. vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;

3. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;

4. vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane sau pentru instruire de către școlile de șoferi;

5. vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial.

Cheltuielile care intră sub incidența acestor prevederi nu includ cheltuielile privind amortizarea.

În cazul cheltuielilor aferente vehiculelor rutiere motorizate reprezentând diferențe de curs valutar înregistrate ca urmare a derulării unui contract de leasing, limita de 50% se aplică asupra diferenței nefavorabile dintre veniturile din diferențe de curs valutar/veniturile financiare aferente creanțelor și datoriilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora și cheltuielile din diferențe de curs valutar/cheltuielile financiare aferente;

NORME METODOLOGICE

16. (1) În sensul prevederilor art. 25 alin. (3) lit. l) din Codul fiscal, regulile de deducere, termenii și expresiile utilizate, condițiile în care vehiculele rutiere motorizate, supuse limitării fiscale, sunt cele prevăzute la pct. 68 din normele metodologice date în aplicarea art. 298 al titlului VII „Taxa pe valoarea adăugată" din Codul fiscal.

(2) Justificarea utilizării vehiculelor, în sensul acordării deductibilității integrale la calculul rezultatului fiscal, se efectuează pe baza documentelor financiar-contabile și prin întocmirea foii de parcurs care trebuie să cuprindă cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

(3) În cadrul cheltuielilor aferente vehiculelor rutiere motorizate supuse limitării fiscale se cuprind cheltuielile direct atribuibile unui vehicul, cum sunt: impozitele locale, asigurarea obligatorie de răspundere civilă auto, inspecțiile tehnice periodice, rovinieta, chiriile, partea nedeductibilă din taxa pe valoarea adăugată, dobânzile, comisioanele, diferențele decurs valutar înregistrate ca urmare a derulării altor contracte decât cele de leasing. În cazul cheltuielilor reprezentând diferențe de curs valutar înregistrate ca urmare a derulării unui contract de leasing, limita de 50% se aplică asupra diferenței nefavorabile dintre veniturile din diferențe de curs valutar/veniturile financiare aferente datoriilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora, și cheltuielile din diferențe de curs valutar/cheltuielile financiare aferente.

Aplicarea limitei de 50% pentru stabilirea valorii nedeductibile la determinarea rezultatului fiscal se efectuează după aplicarea limitării aferente taxei pe valoarea adăugată, respectiv aceasta se aplică și asupra taxei pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat drept de deducere din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Exemplul 1: Determinarea valorii nedeductibile a cheltuielilor cu întreținerea și reparațiile aferente unui vehicul care nu este utilizat exclusiv în scopul activității economice

– cheltuielile cu întreținerea și reparațiile - 2.000 lei

– partea de TVA nedeductibilă - 200 lei

– baza de calcul al valorii nedeductibile a cheltuielilor cu întreținerea și reparațiile - 2.200 lei (2.000 + 200)

– valoarea nedeductibilă a cheltuielilor cu întreținerea și reparațiile - 2.200 x 50% = 1.100 lei.

Exemplul 2: Determinarea valorii nedeductibile a cheltuielilor privind combustibilul aferente unui vehicul care nu este utilizat exclusiv în scopul activității economice

– cheltuieli privind combustibilul - 1.000 lei

– partea de TVA nedeductibilă - 100 lei

– baza de calcul al valorii nedeductibile a cheltuielilor privind combustibilul - 1.100 lei (1.000 + 100)

– valoarea nedeductibilă a cheltuielilor privind combustibilul - 1.100 x 50% = 550 lei.

m) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații, aferente autoturismelor folosite de persoanele cu funcții de conducere și de administrare ale persoanei juridice, deductibile limitat potrivit lit. l) la un singur autoturism aferent fiecărei persoane cu astfel de atribuții.

n) *abrogată.*

NORME METODOLOGICE

16[1]. În perioada aplicării prevederilor art. 25 alin. (3) lit. n) din Codul fiscal, pentru determinarea limitei deductibile de 30% din valoarea creanțelor înstrăinate, se au în vedere următoarele:
a) în cazul în care o parte din valoarea creanțelor înstrăinate este înregistrată pe cheltuieli, potrivit reglementărilor contabile aplicabile și o parte din valoarea creanțelor înstrăinate reprezintă elemente similare cheltuielilor, potrivit pct. 5 alin. (3[1]) lit. c), partea din sumele reprezentând valoarea creanțelor înstrăinate înregistrată pe cheltuieli se însumează cu partea din sumele reprezentând valoarea creanțelor înstrăinate care reprezintă elemente similare cheltuielilor, iar sumele care depășesc limita de 30% din valoarea creanțelor înstrăinate reprezintă sume nedeductibile pentru determinarea rezultatului fiscal;
b) în cazul în care întreaga valoare a creanțelor înstrăinate reprezintă elemente similare cheltuielilor, potrivit pct. 5 alin. (3[1]) lit. c), partea care depășește limita de 30% din valoarea creanțelor înstrăinate reprezintă sume nedeductibile pentru determinarea rezultatului fiscal.

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

a) cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți sau din anul curent, precum și impozitele pe profit sau pe venit plătite în străinătate. Sunt nedeductibile și cheltuielile cu impozitele nereținute la sursă în numele persoanelor fizice și juridice nerezidente, pentru veniturile realizate din România, precum și cheltuielile cu impozitul pe profit amânat înregistrat în conformitate cu reglementările contabile aplicabile;

b) dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile, datorate către autoritățile române/străine, potrivit prevederilor legale, cu excepția celor aferente contractelor încheiate cu aceste autorități;

NORME METODOLOGICE

17. (1) Prin autorități române/străine, în sensul art. 25 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal, se înțelege totalitatea instituțiilor, organismelor și autorităților din România și din străinătate care urmăresc și încasează amenzi, dobânzi/majorări și penalități de întârziere, execută confiscări, potrivit prevederilor legale.

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a mijloacelor fixe amortizabile constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VII. Aceste cheltuieli sunt deductibile în următoarele situații/condiții:

1. bunurile/mijloacele fixe amortizabile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme;

2. bunurile/mijloacele fixe amortizabile pentru care au fost încheiate contracte de asigurare;

3. bunurile/mijloacele fixe amortizabile degradate calitativ, dacă se face dovada distrugerii;

4. alimentele destinate consumului uman, cu data-limită de consum aproape de expirare, altele decât cele aflate în situațiile/condițiile prevăzute la pct. 1-2, dacă transferul acestora este efectuat potrivit prevederilor legale privind diminuarea risipei alimentare;

5. subprodusele de origine animală, nedestinate consumului uman, altele decât cele aflate în situațiile/condițiile prevăzute la pct. 1-3, dacă eliminarea acestora este efectuată potrivit prevederilor legale privind diminuarea risipei alimentare;

6. produsele agroalimentare, devenite improprii consumului uman sau animal, dacă direcționarea/dirijarea vizează transformarea acestora în compost/biogaz sau neutralizarea acestora, potrivit prevederilor legale privind diminuarea risipei alimentare;

7. alte bunuri decât cele aflate în situațiile/condițiile prevăzute la pct. 1-6, dacă termenul de valabilitate/expirare este depășit, potrivit legii;

NORME METODOLOGICE

17. (2) În sensul prevederilor art. 25 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal, cheltuielile privind stocurile și mijloacele fixe amortizabile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul rezultatului fiscal, în măsura în care acestea se găsesc situate în zone declarate afectate, potrivit prevederilor legale pentru fiecare domeniu. Cauzele de forță majoră pot fi: epidemii, epizootii, accidente industriale sau nucleare, incendii, fenomene sociale sau economice, conjuncturi externe și în caz de război.

(3) În sensul art. 25 alin. (4) lit. c) pct. 3 din Codul fiscal, condiția referitoare la distrugerea stocurilor sau a mijloacelor fixe amortizabile se consideră îndeplinită atât în situația în care distrugerea se efectuează prin mijloace proprii, cât și în cazul în care stocurile sau mijloacele fixe amortizabile sunt predate către unități specializate.

d) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii;

NORME METODOLOGICE

17. (4) În sensul prevederilor art. 25 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal, sunt considerate cheltuieli făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, fără a se limita la acestea, următoarele:
a) bunurile, mărfurile și serviciile acordate acționarilor sau asociaților, precum și lucrările executate în favoarea acestora;
b) cheltuielile cu chiria și întreținerea spațiilor puse la dispoziție acestora.

e) cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile. În situația în care evidența contabilă nu asigură informația necesară identificării acestor cheltuieli, la determinarea rezultatului fiscal se iau în calcul cheltuielile de conducere și administrare, precum și alte cheltuieli comune ale contribuabilului, prin utilizarea unei metode rationale de alocare a acestora sau proporțional cu ponderea veniturilor neimpozabile respective în totalul veniturilor înregistrate de contribuabil. În sensul prezentei litere, funcțiile de conducere și administrare sunt cele definite prin lege sau prin reglementări interne ale angajatorului; pentru veniturile prevăzute la art. 23 lit. d), e), f), g), l), m) și o) nu se alocă cheltuieli de conducere și administrare/cheltuieli comune aferente.

NORME METODOLOGICE

17. (4^1) **Exemplu privind aplicarea prevederilor art. 25 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal:**
La sfârșitul anului 2017, societatea A prezintă următoarea situație financiară:

– venituri din vânzarea mărfurilor	= 3.000.000
– venituri din prestări servicii	= 2.000.000
– venituri din dividende primite de la o persoană juridică română	= 1.000.000
– venituri din anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere	= 300.000
Total venituri	= 6.300.000
– cheltuieli privind mărfurile	= 1.500.000
– cheltuieli cu salariile personalului de conducere	= 500.000
Total cheltuieli	= 2.000.000

Societatea A nu are organizată o evidență contabilă distinctă care să asigure informația necesară identificării cheltuielilor pentru administrarea titlurilor de participare deținute la o altă persoană juridică română. Prin urmare, potrivit prevederilor art. 25 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, societatea A trebuie să aloce o parte din cheltuielile de conducere ca fiind aferente veniturilor din dividende, prin utilizarea unei metode rationale de alocare a acestora sau proporțional cu ponderea veniturilor neimpozabile respective în totalul veniturilor înregistrate de contribuabil. Pentru veniturile din anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere nu se alocă cheltuieli de conducere.
Pentru determinarea părții din cheltuielile de conducere ca fiind aferente veniturilor din dividende, în acest exemplu, se folosește regula de alocare „ponderea veniturilor neimpozabile în totalul veniturilor înregistrate de contribuabil".
Astfel, pentru determinarea părții din cheltuielile cu salariile personalului de conducere ca fiind aferente veniturilor din dividende se parcurg următoarele etape:
– determinarea ponderii veniturilor din dividende primite de la o persoană juridică română în total venituri:
1.000.000: 6.300.000 = 15,87%
– determinarea părții din cheltuielile cu salariile personalului de conducere ca fiind aferente veniturilor din dividende:
500.000 * 15,87% = 79.350 lei
Prin urmare, din totalul cheltuielilor cu salariile personalului de conducere de 500.000 lei, 79.350 lei reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul rezultatului fiscal.

f) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte servicii, prestate de o persoană situată într-un stat cu care România nu are încheiat un instrument juridic în baza căruia să se realizeze schimbul de informații. Aceste prevederi se aplică numai în situația în care cheltuielile sunt efectuate ca urmare a unor tranzacții calificate ca fiind artificiale conform art. 11 alin. (3);

g) cheltuielile cu primele de asigurare care nu privesc activele și riscurile asociate activității contribuabilului, cu excepția celor care privesc bunurile reprezentând garanție bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității pentru care este autorizat contribuabilul sau utilizate în cadrul unor contracte de închiriere sau de leasing, potrivit clauzelor contractuale;

h) pierderile înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor, pentru partea neacoperită de provizion, potrivit art. 26, precum și cele înregistrate în alte cazuri decât următoarele:

1. punerea în aplicare a unui plan de reorganizare confirmat printr-o sentință judecătorească, în conformitate cu prevederile Legii nr. 85/2014;

2. procedura de faliment a debitorilor a fost închisă pe baza hotărârii judecătorești;

3. debitorul a decedat și creanța nu poate fi recuperată de la moștenitori;

4. debitorul este dizolvat, în cazul societății cu răspundere limitată cu asociat unic, sau lichidat, fără succesori

5. debitorul înregistrează dificultăți financiare majore care îi afectează întreg patrimoniul;

6. au fost încheiate contracte de asigurare;

NORME METODOLOGICE

17. (5) Dificultățile financiare majore care afectează întregul patrimoniu al debitorului, în sensul prevederilor art. 25 alin. (4) lit. h) pct. 5 din Codul fiscal, sunt cele care rezultă din situații excepționale determinate de calamități naturale, epidemii, epizootii, accidente industriale sau nucleare, incendii, fenomene sociale sau economice, conjuncturi externe şi în caz de război.

i) cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat și cheltuielile privind bursele private, acordate potrivit legii; contribuabilii care efectuează sponsorizări și/sau acte de mecenat, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificările și completările ulterioare, și ale Legii bibliotecilor nr. 334/2002, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și cei care acordă burse private, potrivit legii, scad sumele aferente din impozitul pe profit datorat la nivelul valorii minime dintre următoarele:

1. valoarea calculată prin aplicarea a 0,5% la cifra de afaceri; pentru situațiile în care reglementările contabile aplicabile nu definesc indicatorul cifra de afaceri, această limită se determină potrivit normelor;

2. valoarea reprezentând 20% din impozitul pe profit datorat.

Sumele care nu sunt scăzute din impozitul pe profit, potrivit prevederilor prezentei litere, se reportează în următorii 7 ani consecutivi. Recuperarea acestor sume se va efectua în ordinea înregistrării acestora, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit.

NORME METODOLOGICE

18. (1) În aplicarea prevederilor art. 25 alin. (4) lit. i) din Codul fiscal, în cazul în care reglementările contabile aplicabile nu definesc „cifra de afaceri", aceasta se determină astfel:
a) pentru contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, cu excepția instituțiilor de credit - persoane juridice române şi sucursalele din România ale instituțiilor de credit - persoane juridice străine, „cifra de afaceri" cuprinde veniturile din vânzarea de bunuri şi prestarea de servicii din care se scad sumele reprezentând reduceri comerciale acordate şi se adaugă subvențiile de exploatare aferente cifrei de afaceri;
b) pentru instituțiile de credit - persoane juridice române şi sucursalele din România ale instituțiilor de credit - persoane juridice străine, „cifra de afaceri" cuprinde:
(i) venituri din dobânzi;
(ii) venituri din dividende;
(iii) venituri din taxe şi comisioane;
(iv) câştiguri/pierderi realizate aferente activelor şi datoriilor financiare care nu sunt evaluate la valoarea justă prin profit sau pierdere - net;
(v) câştiguri sau pierderi privind activele şi datoriile financiare deținute în vederea tranzacționării - net;
(vi) câştiguri sau pierderi privind activele şi datoriile financiare desemnate ca fiind evaluate la valoarea justă prin profit sau pierdere - net;
(vii) câştiguri sau pierderi din contabilitatea de acoperire - net;
(viii) diferențe de curs de schimb - câştig/pierdere - net;
(ix) câştiguri/pierderi din derecunoaşterea activelor, altele decât cele deținute în vederea vânzării - net;
(x) alte venituri din exploatare;

c) pentru instituțiile prevăzute la art. 2 lit. a)-d) din Ordinul Băncii Naționale a României nr. 6/2015 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, „cifra de afaceri" cuprinde:
(i) venituri din dobânzi și venituri asimilate;
(ii) venituri privind titlurile: venituri din acțiuni și din alte titluri cu venit variabil, venituri din participații, venituri din părți în cadrul societăților legate;
(iii) venituri din comisioane;
(iv) profit sau pierdere netă din operațiuni financiare;
(v) alte venituri din exploatare.

(2) **Exemplu de calcul privind scăderea din impozitul pe profit datorat a cheltuielilor reprezentând sponsorizarea**

Un contribuabil plătitor de impozit pe profit încheie un contract de sponsorizare conform legii privind sponsorizarea, în calitate de sponsor, care are ca obiect plata unei sume de 15.000 lei. Contractul de sponsorizare se încheie în data de 2 noiembrie 2016, în aceeași lună efectuându-se și plata sumei de 15.000 lei.
La calculul profitului impozabil pentru anul 2016, contribuabilul prezintă următoarele date financiare:
Venituri din vânzarea mărfurilor = 1.000.000 lei
Venituri din prestări de servicii = 2.000 lei
Total cifră de afaceri = 1.002.000 lei
Cheltuieli privind mărfurile = 750.000 lei
Cheltuieli cu personalul = 20.000 lei
Alte cheltuieli de exploatare = 90.000 lei
din care: 15.000 lei sponsorizare
Total cheltuieli = 860.000 lei
Calculul profitului impozabil pentru anul 2016:
Profitul impozabil = 1.002.000 - 860.000 + 15.000 = 157.000 lei.
Impozitul pe profit înainte de scăderea cheltuielii cu sponsorizarea:
157.000 x 16% = 25.120 lei.
Avându-se în vedere condițiile de deducere prevăzute la art. 25 alin. (4) lit. i) din Codul fiscal, prin aplicarea limitelor, valorile sunt:
– 0,5% din cifra de afaceri reprezintă 5.010 lei;
– 20% din impozitul pe profit înainte de deducerea cheltuielilor de sponsorizare reprezintă 5.024 lei.
Suma de scăzut din impozitul pe profit este 5.010 lei.
Pentru anul 2016 impozitul pe profit datorat este de:
25.120 -5.010 = 20.110 lei.
Suma care nu s-a scăzut din impozitul pe profit, respectiv suma de 9.990 lei, se reportează în următorii 7 ani consecutivi. Recuperarea acestei sume se va efectua, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit.

j) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil declarat inactiv conform prevederilor Codului de procedură fiscală, cu excepția celor reprezentând achiziții de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri/servicii de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului potrivit Legii nr. 85/2014;

k) cheltuielile cu taxele, contribuțiile și cotizațiile către organizațiile neguvernamentale sau asociațiile profesionale care au legătură cu activitatea desfășurată de contribuabili și care depășesc echivalentul în lei a 4.000 euro anual, altele decât cele prevăzute de lege și la alin. (1);

l) cheltuielile din reevaluarea imobilizărilor necorporale/mijloacelor fixe, în cazul în care, ca urmare a efectuării unei reevaluări efectuate potrivit reglementărilor contabile aplicabile, se înregistrează o descreștere a valorii acestora;

m) cheltuielile reprezentând modificarea valorii juste a investițiilor imobiliare, în cazul în care, ca urmare a evaluării ulterioare utilizând modelul bazat pe valoarea justă de către contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, se înregistrează o descreștere a valorii acestora;

n) cheltuielile reprezentând deprecierea/amortizarea mijloacelor fixe, înregistrate de către contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, la momentul transferului din categoria activelor imobilizate deținute în vederea vânzării în categoria activelor imobilizate deținute pentru activitatea proprie;

o) cheltuielile din evaluarea activelor biologice în cazul în care, ca urmare a efectuării unei evaluări utilizând modelul bazat pe valoarea justă de către contribuabilii care aplică reglementările contabile

conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, se înregistrează o descreștere a valorii acestora;

p) cheltuielile cu dobânzile, stabilite în conformitate cu reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, în cazul în care mijloacele fixe/imobilizările necorporale/stocurile sunt achiziționate în baza unor contracte cu plată amânată, pentru contribuabilii care nu aplică prevederile art. 40^2;

q) cheltuielile cu beneficiile acordate salariaților în instrumente de capitaluri cu decontare în acțiuni. Acestea reprezintă elemente similare cheltuielilor la momentul acordării efective a beneficiilor, dacă acestea sunt impozitate conform titlului IV;

r) cheltuielile cu beneficiile acordate salariaților în instrumente de capitaluri cu decontare în numerar la momentul acordării efective a beneficiilor, dacă acestea nu sunt impozitate conform titlului IV;

s) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, indiferent de natura lor, dovedite ulterior ca fiind legate de fapte de corupție, potrivit legii;

ș) cheltuielile din evaluarea/reevaluarea titlurilor de participare, dacă la data evaluării/reevaluării sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 23 lit. i).

(5) Regia Autonomă „Administrația Patrimoniului Protocolului de Stat" deduce la calculul rezultatului fiscal cheltuielile curente și de capital pentru conservarea, protecția, întreținerea, repararea, funcționarea, instruirea personalului specializat, consolidarea, precum și alte cheltuieli aferente bazei materiale de reprezentare și protocol pe care o are în administrare.

(6) Compania Națională „Imprimeria Națională" - S.A. deduce la calculul rezultatului fiscal:

a) cheltuielile aferente producerii și emiterii permiselor de ședere temporară/permanentă pentru cetățenii străini, în condițiile reglementărilor legale;

b) cheltuielile aferente producerii și eliberării cărții electronice de identitate, a cărții de identitate, a cărții de alegător aferente și a cărții de identitate provizorii, în condițiile prevăzute la art. 10 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 69/2002 privind unele măsuri pentru operaționalizarea sistemului informatic de emitere și punere în circulație a documentelor electronice de identitate și rezidență, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

c) cheltuielile aferente producerii și eliberării cărții electronice de rezidență și a cărții de rezidență în condițiile prevăzute la art. 10 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 69/2002, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

(7) Sunt cheltuieli deductibile pentru determinarea rezultatului fiscal cheltuielile efectuate de operatorii economici cu evaluarea/reevaluarea activelor fixe corporale care aparțin domeniului public al statului sau al unităților administrativ-teritoriale, primite în administrare/concesiune, după caz, cheltuieli efectuate la solicitarea conducătorului instituției titulare a dreptului de proprietate.

(8) Sunt cheltuieli deductibile pentru determinarea rezultatului fiscal cheltuielile efectuate de operatorii economici cu înscrierea în cărțile funciare sau cărțile de publicitate imobiliară, după caz, a dreptului de proprietate a statului sau a unităților administrativ-teritoriale asupra bunurilor publice primite în administrare/concesiune, după caz, cheltuieli efectuate la solicitarea conducătorului instituției titulare a dreptului de proprietate.

(9) Sunt cheltuieli deductibile pentru determinarea rezultatului fiscal cheltuielile efectuate pentru organizarea și desfășurarea învățământului profesional și tehnic, potrivit reglementărilor legale din domeniul educației naționale.

(10) În cazul creanțelor cesionate, pierderea netă reprezentând diferența dintre prețul de cesiune și valoarea creanței cesionate este deductibilă în limita unui plafon de 30% din valoarea acestei pierderi. În cazul în care cesionarul cedează creanța, pierderea netă se determină ca diferență între prețul de cesiune și costul de achiziție al creanței. În cazul instituțiilor de credit, în situația în care creanțele cesionate sunt acoperite parțial sau integral cu ajustări pentru pierderi așteptate, precum și în situația în care creanțele sunt scoase din evidență în conturi în afara bilanțului și apoi sunt cesionate, 70% din diferența dintre valoarea creanței înstrăinate și prețul de cesiune reprezintă elemente similare veniturilor.

📖 LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

▪ *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 136/2015 (Servicii de management. Condiții pentru deducere), 1250/2016 (Comisioane. Deductibilitate).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 21 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Regula generală. Începând cu anul 2016, sunt deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice (în vechea reglementare, erau deductibile cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile). Această prevedere reprezintă o aliniere la practica internațională (eng. *expenses for business purpose*), astfel că deductibilitatea cheltuielilor ar trebui să fie corelată cu necesitățile afacerii, și nu cu intenția de a obține (realiza) un venit impozabil.

Practic, deși se poate vorbi de o simplificare a modului de determinare a cheltuielilor deductibile, este posibil ca scopul efectuării unor cheltuieli să fie văzut în mod diferit de către contribuabili față de organele fiscale. Din păcate, acest nou criteriu pentru deducerea cheltuielilor nu permite preluarea automată a exemplelor de cheltuieli deductibile din legislația anterioară [prevederile art. 21 alin. (2) și normele metodologice de la art. 21], urmând ca fiecare cheltuială să fie reanalizată prin prisma noilor reglementări.

Sunt furnizate exemple de cheltuieli deductibile: taxele de înscriere, cotizațiile și contribuțiile datorate către camerele de comerț și industrie, organizațiile patronale și organizațiile sindicale.

3. Clasificarea cheltuielilor. Deși nu rezultă explicit din prevederile Codului fiscal și ale normelor de aplicare, la calculul impozitului pe profit, cheltuielile se clasifică în:

A. cheltuieli deductibile integral, care pot fi:

– cheltuieli admise la deducere, prevăzute la alin. (2) al art. 25;

– cheltuieli obligatorii, impuse prin diverse acte normative în vigoare;

– cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri (criteriul este subiectiv și permite diverse interpretări) sau

B. cheltuieli deductibile în limitele prevăzute de Codul fiscal [lista acestora este prezentată la alin. (3) al art. 25];

C. cheltuieli care nu sunt deductibile, care pot fi:

– cheltuieli nedeductibile integral, respectiv cele prevăzute la alin. (4) al art. 25;

– cheltuieli nedeductibile rezultate în urma aplicării plafoanelor de la alin. (3) al art. 25;

– cheltuieli nedeductibile deoarece nu respectă condiția de a fi efectuate în scopul realizării de venituri impozabile ori nu sunt obligatorii prin acte normative în vigoare.

4. Cheltuieli nedeductibile. Cel mai controversat aspect privind aplicarea acestui articol este dacă lista cheltuielilor care nu sunt deductibile, de la alin. (4) al art. 25 Cod fiscal, este limitativă sau exemplificativă. Spre deosebire de variantele anterioare ale legislației privind impozitul pe profit (Legea nr. 414/2002, de exemplu), nu se mai utilizează o expresie de genul „cheltuielile nedeductibile sunt: [...]", ci se utilizează o expresie care sugerează o enumerare exemplificativă: „următoarele cheltuieli nu sunt deductibile". Având în vedere cele de mai sus, suntem de părere că alin. (4) conține o *listă exemplificativă* de cheltuieli pentru care nu se admite deducerea la calculul profitului impozabil.

5. Regimul cheltuielilor cu salariile. Sunt deductibile cheltuielile cu salariile și cele asimilate salariilor, astfel cum sunt definite potrivit titlului IV. Cheltuielile sociale sunt deductibile în limita unei cote de până la 5% (față de 2% în vechiul CF) din cheltuielile cu salariile, conform Codului muncii (adică cheltuielile cu salariații având contract de muncă). În acest plafon sunt incluse și cadourile acordate salariaților, inclusiv tichete-cadou (aceste prevederi trebuie corelate cu cele din Titlul IV – *Impozitul pe venit*).

6. Cheltuieli cu tichete de masă și similare. Regimul tichetelor de masă, tichetelor-cadou și al tichetelor de creșă este reglementat de:

a) Legea nr. 142/1998 privind acordarea tichetelor de masă;

b) Legea nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor-cadou și a tichetelor de creșă.

Pe lângă tichetele de masă, se admite deducerea *voucherelor* de vacanță, acordate potrivit legii.

7. Cheltuieli de reprezentare (protocol). Modul de calcul pentru plafonul aplicabil cheltuielilor de protocol este simplificat prin raportarea la profitul contabil din care se elimină cheltuiala cu protocolul și cea cu impozitul pe profit (nu se mai elimină veniturile neimpozabile și cheltuielile aferente acestora).

Cheltuielile de protocol nu sunt definite de normele metodologice de aplicare a art. 25. Totuși, pentru înțelegerea noțiunii se poate face referire la definiția de la pct. 9.13 din HG nr. 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit (M. Of. nr. 640 din 29 august 2002, în prezent abrogate). Astfel, cheltuielile de protocol au fost definite drept cheltuielile înregistrate ca urmare a acordării de *cadouri, mese și tratații* partenerilor de afaceri.

8. Raportul dintre deductibilitatea TVA și a cheltuielilor. Referitor la legătura dintre deductibilitatea cheltuielilor și deductibilitatea TVA, este relevantă și Dec. ÎCCJ nr. 5/2007 (publicată în M. Of. nr. 732 din 30 octombrie 2007) cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 21 alin. (4) lit. f) și ale art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată („Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA"). În jurisprudența recentă, se constată o legătură din ce în ce mai strânsă între condițiile de deductibilitate stabilite pentru impozitul pe profit și dreptul de deducere a TVA prin prisma scopului economic al operațiunii respective [a se vedea alin. (1) al art. 25 Cod fiscal și art. 297 Cod fiscal].

9. Cheltuieli cu serviciile. Cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte servicii prestate de o persoană situată într-un stat cu care România nu are

încheiat un instrument juridic în baza căruia să se realizeze schimbul de informații sunt nedeductibile doar dacă sunt considerate tranzacții transfrontaliere artificiale, conform art. 11 alin. (3). Cu toate acestea, cheltuielile cu aceste servicii trebuie să respecte regula generală de deducere – *să fie efectuate în scopul desfășurării activității economice*. În acest context, până la publicarea unor clarificări, este recomandabil să se respecte în continuare condițiile din normele metodologice de aplicare a anterioarei reglementări, inclusiv încheierea de contracte în formă scrisă pentru prestările de servicii de valoare mare ori care au caracter repetitiv.

10. Regimul cheltuielilor de asigurare. Cheltuielile cu primele de asigurare sunt deductibile numai în următoarele cazuri:

– primele de asigurare pentru activele contribuabilului, active care sunt utilizate în scopul afacerii și sunt aferente obiectului de activitate;

– primele de asigurare plătite de angajator, în numele angajatului, care reprezintă avantaje în natură incluse în veniturile salariale ale angajatului;

– primele de asigurare pentru bunuri care reprezintă garanție bancară pentru creditele utilizate în scopul desfășurării activității pentru care este autorizat contribuabilul;

– primele de asigurare pentru bunuri utilizate în cadrul unor contracte de închiriere sau de leasing, potrivit clauzelor contractuale.

11. Contribuabili inactivi. Cheltuielile înregistrate în evidența contabilă pe baza unor documente emise de un contribuabil declarat inactiv sunt cheltuieli nedeductibile (a se vedea și art. 11 Cod fiscal). Se admite deducerea pentru cheltuielile reprezentând achiziții de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri/servicii de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului.

12. Regimul pierderilor de active. Cheltuielile privind perisabilitățile sunt deductibile în limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare (limitele de perisabilitate au fost aprobate prin HG nr. 831/2004).

Pe lângă perisabilități, se admite deducerea unor pierderi inerente procesului de comercializare cum sunt scăzămintele și pierderile rezultate din manipulare/depozitare, conform actelor normative care le reglementează. Cu privire la perisabilități/pierderi tehnologice pentru combustibili, sunt incidente și prevederile Ordinului comun nr. 615/1.654/2004 al Ministerului Economiei și Comerțului și al Ministerului Finanțelor Publice privind metodologia de aprobare a coeficienților maximi de consumuri tehnologice, specifici activităților de depozitare, manipulare, distribuție și transport al uleiurilor minerale și produselor petroliere tipice și atipice din activitățile specifice industriei petroliere.

Sunt deductibile și pierderile din creanțe pentru care s-au încheiat contracte de asigurare.

13. Regimul fiscal al sponsorizărilor. Cheltuiala cu sponsorizarea este în continuare nedeductibilă, însă poate fi dedusă din rezultatul fiscal în limita valorii minime dintre: (i) 0,5% sau 5 la mie din cifra de afaceri (față de 3 la mie în CF) și (ii) 20% din impozitul pe profit. Cu privire la condițiile legale pentru acordarea creditului fiscal pentru sponsorizare, Înalta Curte de Casație și Justiție, Secția de contencios administrativ și fiscal, prin Dec. nr. 2994/2006, a stabilit că: „potrivit art. 34 alin. (4) din Legea audiovizualului nr. 504/2002, programele de știri și emisiunile informative pe teme politice nu pot fi sponsorizate. Interdicția legală nu se aplică și în cazul emisiunii care prin conținutul ei, constând în dezbaterea unor informații sportive sub forma interviurilor, reportajelor și discuțiilor purtate cu invitații, se caracterizează printr-un grad de complexitate care o delimitează de o simplă emisiune de știri".

14. Practică judiciară. Înalta Curte de Casație și Justiție, Secția de contencios administrativ și fiscal, prin Dec. nr. 5230/2005, a stabilit că „reglementările convențiilor privind evitarea dublei impuneri prevalează față de prevederile OG nr. 70/1994. În situația în care aceste convenții există, cheltuielile efectuate de către o societate comercială română cu angajații unor societăți nerezidente, pentru activitatea desfășurată de către aceștia în favoarea sa, sunt deductibile fiscal. Sunt deductibile fiscal și sumele reprezentând comision de confidențialitate plătit pentru serviciile de prospectare, asistență și consultanță, suportarea acestor cheltuieli fiind aferentă realizării profitului firmei".

15. Regimul pierderilor fiscale. Unele decizii ale Curții Supreme de Justiție, anterioare intrării în vigoare a Codului fiscal anterior (Dec. nr. 2/2001 și nr. 188/2002, pe *www.scj.ro*) au evocat inadmisibilitatea înregistrării de pierderi pe termen lung și nedeductibilitatea cheltuielilor înregistrate pentru realizarea unor activități ilegale (neautorizate). Înalta Curte de Casație și Justiție, Secția de contencios administrativ, prin Dec. nr. 218/2004, a stabilit în cazul vânzării unor bunuri sub prețul de achiziție că „deductibilitatea fiscală a cheltuielilor este condiționată de efectuarea lor pentru obținerea de venituri într-un exercițiu financiar, iar nu de existența profitului pe parcursul unei singure luni". Relevante pentru tratamentul fiscal al pierderilor comerciale sunt și prevederile Ordonanței Guvernului nr. 99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață (a se vedea și Dec. CA Tg. Mureș nr. 483/R/2012).

16. Cheltuieli aferente veniturilor neimpozabile. Cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile trebuie evidențiate separat. În caz contrar, se prevede alocarea (proporțională) a cheltuielilor de conducere și administrare, precum și alte cheltuieli comune (această situație poate fi net dezavantajoasă pentru societate).

Cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile (cheltuieli nedeductibile) se determină prin raportare la cheltuielile de conducere și administrare, așa cum sunt acestea stabilite prin lege, sau de contribuabil, prin reglementări interne.

Nu se asociază cheltuieli de conducere și administrare pentru unele categorii de venituri neimpozabile – veniturile prevăzute la art. 23 lit. d), e), f), g), l), m), o) Cod fiscal:

1. venituri din anularea, recuperarea, refacturarea cheltuielilor, venituri din reducerea/anularea provizioanelor,

venituri din restituirea/anularea unor dobânzi și/sau penalități pentru care nu s-a acordat deducere;
2. venituri din impozitul pe profit amânat determinat și înregistrat de contribuabilii care aplică IFRS;
3. venituri din modificarea valorii juste a investițiilor imobiliare/activelor biologice;
4. venituri din creșteri de valoare rezultate din reevaluarea mijloacelor fixe, terenurilor, imobilizărilor necorporale;
5. venituri aferente titlurilor de plată obținute de contribuabilii aflați în evidența Comisiei Centrale pentru Stabilirea Despăgubirilor;
6. despăgubiri primite în baza hotărârilor CEDO;
7. sume primite în urma restituirii cotei-părți din aporturile acționarilor/asociaților, cu ocazia reducerii capitalului social, potrivit legii.

17. Tratamentul beneficiilor salariale. Nu sunt deductibile cheltuielile cu beneficiile acordate salariaților în instrumente de capitaluri cu decontare în numerar la momentul acordării efective a beneficiilor, dacă acestea nu sunt impozitate conform titlului IV (Impozitul pe venit), precum și cheltuielile din evaluarea/reevaluarea titlurilor de participare, dacă la data evaluării/reevaluării sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 23 lit. i) NCF.

18. Practică administrativă. În ceea ce privește cheltuielile cu tichetele de masă în cazul angajatorilor care au organizat cantine, acestea sunt deductibile fiscal, la valoarea nominală prevăzută de lege. Se precizează că niciun act normativ în vigoare nu elimină obligativitatea tipăririi tichetelor de masă, în vederea deducerii la calculul profitului impozabil a cheltuielilor corespunzătoare acestora pentru angajatorii care au cantine-restaurant sau bufete. De aici reiese obligația angajatorilor de a tipări tichete de masă, activitate care se va suporta prin cheltuieli proprii, pentru deductibilitatea cheltuielilor cu masa acordată salariaților (sursa: website ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 11 aprilie 2006).

19. Cheltuieli de pregătire profesională. În urma modificărilor aduse prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017, se recunoaște deductibilitatea cheltuielilor pentru organizarea și desfășurarea învățământului profesional și tehnic potrivit reglementărilor legale din domeniul educației naționale.

20. Lipsuri din gestiune. Risipa alimentară. Prin Legea nr. 217/2016 privind diminuarea risipei alimentare (publicată în M. Of. nr. 934 din 21 noiembrie 2016, intrată în vigoare la 6 luni de la publicare – la 21 mai 2017, aplicarea prevederilor fiind suspendată începând cu data intrării în vigoare a OUG nr. 45/2017 – 30 iunie 2017, până la data de 31 decembrie 2017), a fost instituit un mecanism de valorificare sub costul de achiziție a produselor alimentare aflate în apropierea termenului de expirare (*n.a.* care va genera cheltuieli deductibile pentru operatorii economici din domeniu). În acest sens, începând cu data de 1 octombrie 2017, se adaugă noi categorii de lipsuri din gestiune (stocuri) pentru care se admite deducerea cheltuielilor, în baza Legii nr. 217/2016, respectiv:

a) transferul gratuit sau vânzarea sub prețul de achiziție a alimentelor destinate consumului uman, cu data limită de consum aproape de expirare;

b) eliminarea subproduselor de origine animală, nedestinate consumului uman;

c) transformarea în compost/biogaz sau neutralizarea produselor agroalimentare, devenite improprii consumului uman sau animal.

Modificări:

Lit. h) a alin. (3) a fost modificată prin OUG nr. 79/2017, începând cu 1 ianuarie 2018.
Lit. n) a alin. (3) a fost introdusă prin OG nr. 25/2017 (prevederi valabile de la data de 1 ianuarie 2018) și a fost abrogată prin Legea nr. 72/2018, începând cu 26 martie 2018. În perioada 1 ianuarie 2018-26 martie 2018, textul abrogat a fost: „n) cheltuielile reprezentând valoarea creanțelor înstrăinate, potrivit legii, în limita unui plafon de 30% din valoarea creanțelor înstrăinate".
Lit. c) a alin. (4) a fost modificată prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 1 octombrie 2017.
Lit. e) a alin. (4) a fost modificată prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.
Lit. p) a alin. (4) a fost modificată prin OUG nr. 79/2017, începând cu 1 ianuarie 2018.
Alin. (9) a fost introdus prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.
Alin. (10) a fost introdus prin Legea nr. 72/2018, începând cu data de 26 martie 2018.
Alin. (4^1) al pct. 17 din norme a fost introdus prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.
Lit. i) a alin. (1) al pct. 13 din norme a fost abrogat și pct. 16^1 a fost introdus prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018. Până la acest moment, textul abrogat a fost: „i) cheltuielile reprezentând valoarea creanțelor înstrăinate, potrivit legii".

Provizioane/ajustări pentru depreciere și rezerve

Art. 26. – (1) Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor și provizioanelor/ajustărilor pentru depreciere, numai în conformitate cu prezentul articol, astfel:

a) rezerva legală este deductibilă în limita unei cote de 5% aplicate asupra profitului contabil, la care se adaugă cheltuielile cu impozitul pe profit, până ce aceasta va atinge a cincea parte din capitalul social subscris și vărsat sau din patrimoniu, după caz;

NORME METODOLOGICE

19. (1) În aplicarea prevederilor art. 26 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, rezerva se calculează cumulat de la începutul anului şi este deductibilă la calculul rezultatului fiscal trimestrial sau anual, după caz. Rezervele astfel constituite se majorează sau se diminuează în funcţie de nivelul profitului contabil din perioada de calcul. De asemenea, majorarea sau diminuarea rezervelor astfel constituite se efectuează şi în funcţie de nivelul capitalului social subscris şi vărsat sau al patrimoniului. În situaţia în care, ca urmare a efectuării unor operaţiuni de reorganizare, prevăzute de lege, rezerva legală a persoanei juridice beneficiare depăşeşte a cincea parte din capitalul social sau din patrimoniul social, după caz, diminuarea rezervei legale la nivelul prevăzut de lege nu este obligatorie.
În cazul în care rezerva legală este utilizată pentru acoperirea pierderilor sau este distribuită sub orice formă, inclusiv pentru majorarea capitalului social, rezerva reconstituită ulterior acestei utilizări, în aceeaşi limită, este deductibilă la calculul rezultatului fiscal.

b) provizioanele pentru garanţii de bună execuţie acordate clienţilor. Provizioanele pentru garanţii de bună execuţie acordate clienţilor se deduc trimestrial/anual numai pentru bunurile livrate, lucrările executate şi serviciile prestate în cursul trimestrului/anului respectiv pentru care se acordă garanţie în perioadele următoare, la nivelul cotelor prevăzute în convenţiile încheiate sau la nivelul procentelor de garantare prevăzut în tariful lucrărilor executate ori serviciilor prestate;

NORME METODOLOGICE

19. (2) În aplicarea prevederilor art. 26 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, se au în vedere următoarele:
a) pentru lucrările de construcţii care necesită garanţii de bună execuţie, conform prevederilor din contractele încheiate, astfel de provizioane se constituie trimestrial, în limita cotelor prevăzute în contracte, cu condiţia reflectării integrale la venituri a valorii lucrărilor executate şi confirmate de beneficiar pe baza situaţiilor de lucrări;
b) înregistrarea la venituri a provizioanelor constituite pentru garanţiile de bună execuţie se face pe măsura efectuării cheltuielilor cu remedierile sau la expirarea perioadei de garanţie înscrise în contract;
c) aceleaşi prevederi se aplică şi în cazul provizioanelor pentru garanţii de bună execuţie a contractelor externe, acordate în condiţiile legii producătorilor şi prestatorilor de servicii, în cazul exporturilor complexe, proporţional cu cota de participare la realizarea acestora, cu condiţia ca acestea să se regăsească distinct în contractele încheiate sau în tariful lucrărilor executate/facturile emise.

c) ajustările pentru deprecierea creanţelor, înregistrate potrivit reglementărilor contabile aplicabile, în limita unui procent de 30% din valoarea acestora, altele decât cele prevăzute la lit. d), e), f), h) şi i), dacă creanţele îndeplinesc cumulativ următoarele condiţii:

1. sunt neîncasate într-o perioadă ce depăşeşte 270 de zile de la data scadenţei;

2. nu sunt garantate de altă persoană;

3. sunt datorate de o persoană care nu este persoană afiliată contribuabilului;

NORME METODOLOGICE

19. (3) În aplicarea art. 26 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, se au în vedere următoarele:
a) creanţele, altele decât creanţele asupra clienţilor reprezentând sumele datorate de clienţii interni şi externi pentru produse, semifabricate, materiale, mărfuri etc. vândute, lucrări executate şi servicii prestate, sunt cele înregistrate după data de 1 ianuarie 2016;
b) ajustările pentru deprecierea creanţelor sunt deductibile, în limita prevăzută de lege, la nivelul valorii creanţelor neîncasate, inclusiv taxa pe valoarea adăugată;
c) în cazul creanţelor în valută, provizionul este deductibil la nivelul valorii influenţate cu diferenţele de curs favorabile sau nefavorabile ce apar cu ocazia evaluării acestora;
d) ajustările pentru deprecierea creanţelor sunt luate în considerare la determinarea rezultatului fiscal începând cu trimestrul în care sunt îndeplinite condiţiile prevăzute la art. 26 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal şi nu poate depăşi valoarea acestora, înregistrată în contabilitate în anul fiscal curent sau în anii anteriori.

d) provizioanele specifice, constituite de instituţiile financiare nebancare înscrise în Registrul general ţinut de Banca Naţională a României, de instituţiile de plată persoane juridice române care acordă credite legate de serviciile de plată, de instituţiile emitente de monedă electronică, persoane juridice române, care acordă credite legate de serviciile de plată, precum şi provizioanele specifice constituite de alte persoane juridice, potrivit legilor de organizare şi funcţionare;

e) ajustările pentru depreciere aferente activelor pentru care, potrivit reglementărilor prudențiale ale Băncii Naționale a României, se determină ajustări prudențiale de valoare sau, după caz, valori ale pierderilor așteptate, înregistrate de către instituțiile de credit persoane juridice române și sucursalele din România ale instituțiilor de credit din state care nu sunt state membre ale Uniunii Europene sau din state care nu aparțin Spațiului Economic European, potrivit reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, și filtrele prudențiale potrivit reglementărilor emise de Banca Națională a României. Sumele reprezentând reducerea sau anularea filtrelor prudențiale sunt elemente similare veniturilor;

NORME METODOLOGICE

19. (4) În aplicarea prevederilor art. 26 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal, sumele reprezentând reducerea sau anularea filtrelor prudențiale înregistrate potrivit reglementărilor emise de Banca Națională a României, care au fost deduse la calculul rezultatului fiscal se impozitează în ordinea inversă înregistrării acestora.

f) ajustările pentru depreciere înregistrate de către sucursalele din România ale instituțiilor de credit din state membre ale Uniunii Europene și state aparținând Spațiului Economic European, potrivit reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, aferente creditelor și plasamentelor care intră în sfera de aplicare a reglementărilor prudențiale ale Băncii Naționale a României referitoare la ajustările prudențiale de valoare aplicabile instituțiilor de credit persoane juridice române și sucursalelor din România ale instituțiilor de credit din state care nu sunt state membre ale Uniunii Europene sau din state care nu aparțin Spațiului Economic European;

g) rezervele tehnice constituite de societățile de asigurare și reasigurare, potrivit prevederilor legale de organizare și funcționare, cu excepția rezervei de egalizare. Pentru contractele de asigurare cedate în reasigurare, rezervele se diminuează astfel încât nivelul acestora să acopere partea de risc care rămâne în sarcina asigurătorului, după deducerea reasigurării;

NORME METODOLOGICE

19. (5) În aplicarea prevederilor art. 26 alin. (1) lit. g) din Codul fiscal, în cazul societăților din domeniul asigurărilor și reasigurărilor sunt deductibile rezervele tehnice calculate conform prevederilor Legii nr. 237/2015 privind autorizarea și supravegherea activității de asigurare și reasigurare. Conform dispozițiilor acestei legi rezervele de prime și de daune se constituie din cote-părți corespunzătoare sumelor aferente riscurilor neexpirate în anul în care s-au încasat primele.

h) provizioanele tehnice constituite de persoanele juridice, administratori de fonduri de pensii facultative, respectiv administratori de fonduri de pensii administrate privat, potrivit prevederilor legale;

i) provizioanele de risc pentru operațiunile pe piețele financiare, constituite potrivit reglementărilor Autorității de Supraveghere Financiară;

j) ajustările pentru deprecierea creanțelor înregistrate potrivit reglementărilor contabile aplicabile, în limita unui procent de 100% din valoarea creanțelor, altele decât cele prevăzute la lit. d), e), f), h) și i), dacă creanțele îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

1. sunt deținute la o persoană juridică asupra căreia este declarată procedura de deschidere a falimentului, pe baza hotărârii judecătorești prin care se atestă această situație, sau la o persoană fizică asupra căreia este deschisă procedura de insolvență pe bază de:

– plan de rambursare a datoriilor;

– lichidare de active;

– procedură simplificată;

2. nu sunt garantate de altă persoană;

3. sunt datorate de o persoană care nu este persoană afiliată contribuabilului;

NORME METODOLOGICE

19. (6) În aplicarea art. 26 alin. (1) lit. j) din Codul fiscal, creanțele, altele decât creanțele asupra clienților reprezentând sumele datorate de clienții interni și externi pentru produse, semifabricate, materiale, mărfuri etc. vândute, lucrări executate și servicii prestate, sunt cele înregistrate după data de 1 ianuarie 2016. De asemenea, pentru deducerea ajustărilor pentru deprecierea creanțelor se au în vedere și regulile prevăzute la alin. (3).

k) provizioanele pentru închiderea și urmărirea postînchidere a depozitelor de deșeuri, constituite de contribuabilii care desfășoară activități de depozitare a deșeurilor, potrivit legii, în limita sumei stabilite prin proiectul pentru închiderea și urmărirea postînchidere a depozitului, corespunzătoare cotei-părți din tarifele de depozitare percepute;

l) provizioanele constituite de companiile aeriene din România pentru acoperirea cheltuielilor de întreținere și reparare a parcului de aeronave și a componentelor aferente, potrivit programelor de întreținere a aeronavelor, aprobate corespunzător de către Autoritatea Aeronautică Civilă Română;

NORME METODOLOGICE

19. (7) Pentru aplicarea prevederilor art. 26 alin. (1) lit. l) din Codul fiscal, companiile aeriene din România deduc, la calculul rezultatului fiscal, provizioane constituite pentru acoperirea cheltuielilor de întreținere și reparare a parcului de aeronave și a componentelor aferente, potrivit programelor de întreținere ale aeronavelor aprobate corespunzător de către Autoritatea Aeronautică Civilă Română, la un nivel stabilit pe baza tipului de aeronavă, numărului de ore de zbor aprobat și al tarifului practicat de prestator, prevăzut în contractul încheiat cu acesta.

m) rezervele reprezentând cota de cheltuieli necesare dezvoltării și modernizării producției de țiței și gaze naturale, rafinării, transportului și distribuției petroliere, precum și cele aferente programului geologic sau altor domenii de activitate, prevăzute prin acte normative, constituite potrivit legii. Acestea se includ în veniturile impozabile pe măsura amortizării acestor active sau a scăderii lor din evidență, respectiv pe măsura efectuării cheltuielilor finanțate din această sursă;

n) ajustările pentru deprecierea mijloacelor fixe amortizabile constituite pentru situațiile în care:

1. sunt distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme;

NORME METODOLOGICE

19. (8) În aplicarea prevederilor art. 26 alin. (1) lit. n) pct. 1 din Codul fiscal, starea de calamitate naturală sau alte cauze de forță majoră sunt cele reglementate la pct. 17 alin. (2), reprezentând evenimente produse după data de 1 ianuarie 2016.

2. au fost încheiate contracte de asigurare.

(2) Contribuabilii autorizați să desfășoare activitate în domeniul exploatării zăcămintelor naturale sunt obligați să înregistreze în evidența contabilă și să deducă provizioane pentru dezafectarea sondelor, demobilizarea instalațiilor, a dependințelor și anexelor, precum și pentru reabilitarea mediului, inclusiv refacerea terenurilor afectate și pentru redarea acestora în circuitul economic, silvic sau agricol, în limita unei cote de 1% aplicate asupra rezultatului contabil din exploatare aferent segmentului de exploatare și producție de resurse naturale, cu excepția rezultatului din exploatare corespunzător perimetrelor marine ce includ zone de adâncime cu apă mai mare de 100 m și fără a include rezultatul altor segmente de activitate ale contribuabilului, pe toată durata de funcționare a exploatării zăcămintelor naturale.

NORME METODOLOGICE

20. În sensul art. 26 alin. (2) din Codul fiscal, domeniul exploatării zăcămintelor naturale este reprezentat de exploatarea de resurse minerale și petroliere, potrivit legii.

(3) Pentru titularii de acorduri petroliere, care desfășoară operațiuni petroliere în perimetre marine ce includ zone cu adâncime de apă mai mare de 100 m, cota provizionului constituit pentru dezafectarea sondelor, demobilizarea instalațiilor, a dependințelor și anexelor, precum și pentru reabilitarea mediului este de 10%, aplicată asupra părții din rezultatul contabil din exploatare aferent segmentului de explorare și producție de resurse naturale ce corespunde acestor perimetre marine și fără a include rezultatul altor segmente de activitate ale contribuabilului, pe toată perioada exploatării petroliere.

(4) Regia Autonomă Administrația Română a Serviciilor de Trafic Aerian - ROMATSA constituie trimestrial un provizion, potrivit prevederilor legale, pentru diferența dintre veniturile din exploatare realizate efectiv din activitatea de rută aeriană și costurile efective ale activității de rută aeriană, care este utilizat pentru acoperirea cheltuielilor de exploatare care depășesc tarifele stabilite anual de EUROCONTROL.

(5) Reducerea sau anularea oricărui provizion ori a rezervei care a fost anterior dedusă, inclusiv rezerva legală, se include în rezultatul fiscal, ca venituri impozabile sau elemente similare veniturilor, indiferent dacă reducerea sau anularea este datorată modificării destinației provizionului sau a rezervei, distribuirii provizionului sau rezervei către participanți sub orice formă, lichidării, divizării sub orice formă, fuziunii contribuabilului sau oricărui altui motiv. Prevederile prezentului alineat nu se aplică dacă un alt contribuabil preia un provizion sau o rezervă în legătură cu o divizare sau fuziune, sub orice formă, reglementările acestui articol aplicându-se în continuare acelui provizion sau rezervă.

NORME METODOLOGICE

21. În aplicarea prevederilor art. 26 alin. (5) din Codul fiscal, în cazul operațiunilor de reorganizare, contribuabilul cedent și contribuabilul beneficiar efectuează și următoarele operațiuni:
a) contribuabilul cedent transmite contribuabilului beneficiar un înscris care trebuie să cuprindă informații fiscale referitoare la rezervele/provizioanele transferate, care au fost deduse și neimpozitate;
b) contribuabilul beneficiar înregistrează în registrul de evidență fiscală, distinct, rezervele/provizioanele preluate în baza înscrisului transmis de contribuabilul cedent.

(6) Prin excepție de la prevederile alin. (5), rezervele din reevaluarea mijloacelor fixe, inclusiv a terenurilor, efectuată după data de 1 ianuarie 2004, care sunt deduse la calculul profitului impozabil prin intermediul amortizării fiscale sau al cheltuielilor privind activele cedate și/sau casate, se impozitează concomitent cu deducerea amortizării fiscale, respectiv la momentul scăderii din gestiune a acestor mijloace fixe, după caz.

NORME METODOLOGICE

22. În aplicarea prevederilor art. 26 alin. (6) din Codul fiscal, în cazul mijloacelor fixe, inclusiv a terenurilor, transferate în cadrul operațiunilor de reorganizare, potrivit legii, prin utilizarea metodei valorii globale, rezervele aferente reevaluărilor efectuate după data de 1 ianuarie 2004 cuprinse în valoarea cheltuielilor cu activele cedate se impozitează la persoana juridică cedentă, în situația în care nu se aplică prevederile art. 33, respectiv art. 34 din Codul fiscal.

(7) Prin excepție de la prevederile alin. (5), rezervele din reevaluarea imobilizărilor necorporale, efectuată de către contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, care sunt deduse la calculul profitului impozabil prin intermediul amortizării fiscale sau al cheltuielilor cu cedarea imobilizărilor necorporale, se impozitează concomitent cu deducerea amortizării fiscale, respectiv la momentul scăderii din gestiune a acestor imobilizări necorporale, după caz.

(8) Prin excepție de la prevederile alin. (5), în cazul în care nivelul capitalului social subscris și vărsat sau al patrimoniului a fost diminuat, partea din rezerva legală corespunzătoare diminuării, care a fost anterior dedusă, reprezintă elemente similare veniturilor. Prevederile prezentului alineat nu se aplică în situația în care, ca urmare a efectuării unor operațiuni de reorganizare, prevăzute de lege, rezerva legală a persoanei juridice beneficiare depășește a cincea parte din capitalul social sau din patrimoniul social, după caz, sau în situația în care rezerva constituită de persoanele juridice care furnizează utilități societăților care se restructurează, se reorganizează sau se privatizează este folosită pentru acoperirea pierderilor de valoare a pachetului de acțiuni obținut în urma procedurii de conversie a creanțelor.

(9) Rezervele reprezentând facilități fiscale nu pot fi utilizate pentru majorarea capitalului social, pentru distribuire sau pentru acoperirea pierderilor. În cazul în care nu sunt respectate prevederile prezentului alineat, aceste sume se impozitează ca elemente similare veniturilor în perioada fiscală în care sunt utilizate. În situația în care sunt menținute până la lichidare, acestea nu sunt luate în calcul la rezultatul fiscal al lichidării. Nu se supun impozitării rezervele de influențe de curs valutar aferente aprecierii disponibilităților în valută, constituite potrivit legii, înregistrate de instituțiile de credit - persoane juridice române și sucursalele băncilor străine, care își desfășoară activitatea în România.

NORME METODOLOGICE

23. Intră sub incidența art. 26 alin. (9) din Codul fiscal următoarele sume înregistrate în conturi de rezerve sau surse proprii de finanțare, în conformitate cu reglementările privind impozitul pe profit:
a) sumele reprezentând diferențele nete rezultate din evaluarea disponibilului în devize, în conformitate cu actele normative în vigoare, care au fost neimpozabile;
b) scutirile și reducerile de impozit pe profit aplicate asupra profitului reinvestit potrivit prevederilor legii, inclusiv suma profitului investit, diferența dintre cota redusă de impozit pentru exportul de bunuri și/sau servicii și cota standard, precum și cele prevăzute în legi speciale.

(10) În înțelesul prezentului articol, prin *constituirea unui provizion sau a unei rezerve* se înțelege și majorarea unui provizion sau a unei rezerve.

(11) Prevederile alin. (1) lit. c) și j) se aplică pentru creanțele, altele decât cele asupra clienților reprezentând sumele datorate de clienții interni și externi pentru produse, semifabricate, materiale, mărfuri vândute, lucrări executate și servicii prestate, înregistrate începând cu data de 1 ianuarie 2016.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 576/2004 pentru aprobarea Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 2/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe profit, convențiile de evitare a dublei impuneri, accize și taxa pe valoarea adăugată (publicat în M. Of. nr. 376 din 29 aprilie 2004);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 1250/2016 (Reevaluări. Consecințe fiscale); Sentința civ. CA Iași, s.c.a., nr. 49/CA/2010 (Rezervele din reevaluare menținute de societate nu sunt impozabile la vânzarea bunului reevaluat).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 22 VCF, cu denumirea marginală: *Provizioane și rezerve.*

2. Rezerva legală. Rezerva legală este deductibilă în limita a 5% din profitul contabil la care se adaugă cheltuiala cu impozitul pe profit (profitul contabil înainte de impozitare). Practic, alocarea profitului pentru rezerva legală se va realiza conform formulei prevăzute de Legea societăților nr. 31/1990, republicată.

Constituirea rezervei legale din profitul contabil este obligatorie, pe baza dispozițiilor art. 69 și 178 ale Legii nr. 31/1990 a societăților (neconstituirea rezervei legale este considerată infracțiune). La orice repartizare a profitului net al unei societăți reglementate de Legea nr. 31/1990, trebuie să se țină seama și de prevederile art. 69 care interzic orice repartizare sau distribuire de profit dacă nu s-a întregit/diminuat capitalul social, ca urmare a pierderii unei părți din activul net.

În cazul în care societatea înregistrează pierdere contabilă, nu se poate constitui rezervă legală (deci nu se face nicio deducere), chiar dacă societatea datorează impozit pe profit. În cazul în care capitalul social subscris și vărsat sau patrimoniul se reduce, partea din rezerva legală care a fost anterior dedusă reprezintă element similar veniturilor (se include în rezultatul fiscal și este impozabilă).

3. Regimul constituirii provizioanelor. Constituirea sau majorarea provizioanelor se realizează în conformitate cu prevederile reglementărilor contabile în vigoare, acestea nefiind influențate de deductibilitatea sau de nedeductibilitatea cheltuielilor aferente acestora. Aceasta înseamnă că valoarea/majorarea provizionului se determină în conformitate cu reglementările contabile și în baza deciziei managementului, și nu în baza reglementărilor fiscale (reglementările fiscale stabilesc limitele de deductibilitate pentru provizioane și rezerve).

4. Ajustări pentru depreciere. Ajustarea pentru deprecierea creanțelor (denumită *provizion* în vechea reglementare) este deductibilă în același plafon de 30% din valoarea creanței neîncasate într-un termen de 270 de zile de la scadență, fiind eliminată condiția ca această creanță să fi fost inclusă în veniturile impozabile (prevedere care prezenta dificultăți de interpretare, respectiv de evaluare a bazei la care se aplică plafonul de 30%). Ajustările pentru deprecierea creanțelor, deductibile conform alin. (1) lit. c) și j), se aplică acelor creanțe înregistrate începând cu data de 1 ianuarie 2016. Această limitare se referă la alte creanțe decât cele asupra clienților. Creanțele asupra clienților reprezintă sumele datorate de clienții interni și externi pentru produse, semifabricate, materiale, mărfuri vândute, lucrări executate și servicii prestate.

5. Practică administrativă. În cazul folosirii diferențelor din reevaluare aferente a două active vândute, sub forma înregistrării și menținerii în capitaluri proprii (respectiv conturi de rezerve sau rezultatul reportat, analitice distincte) a rezervelor constituite în baza unor acte normative, nu se consideră modificarea destinației sau distribuire (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 31 iulie 2007).

Cheltuieli cu dobânzile și diferențe de curs valutar

Art. 27. – *Abrogat.*

NORME METODOLOGICE

24. *abrogat.*

Modificări:

Art. 27 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Pct. 24 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Amortizarea fiscală

Art. 28. – (1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii mijloacelor fixe amortizabile, precum și investițiile efectuate la acestea se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) *Mijlocul fix amortizabil* este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare fiscală egală sau mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului, la data intrării în patrimoniul contribuabilului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:

a) investițiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de închiriere, concesiune, locație de gestiune, asociere în participațiune și altele asemenea;

b) mijloacele fixe puse în funcțiune parțial, pentru care nu s-au întocmit formele de înregistrare ca imobilizare corporală; acestea se cuprind în grupele în care urmează a se înregistra, la valoarea rezultată prin însumarea cheltuielilor efective ocazionate de realizarea lor;

c) investițiile efectuate pentru descoperta în vederea valorificării de substanțe minerale utile, precum și pentru lucrările de deschidere și pregătire a extracției în subteran și la suprafață;

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix;

e) investițiile efectuate din surse proprii, concretizate în bunuri noi, de natura celor aparținând domeniului public, precum și în dezvoltări și modernizări ale bunurilor aflate în proprietate publică;

f) amenajările de terenuri;

g) activele biologice, înregistrate de către contribuabili potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

h) mijloacele fixe deținute și utilizate pentru organizarea și desfășurarea învățământului profesional și tehnic, potrivit reglementărilor legale din domeniul educației naționale;

i) investițiile efectuate pentru organizarea și desfășurarea învățământului profesional și tehnic, potrivit reglementărilor legale din domeniul educației naționale.

(4) Nu reprezintă active amortizabile:

a) terenurile, inclusiv cele împădurite;

b) tablourile și operele de artă;

c) fondul comercial;

d) lacurile, bălțile și iazurile care nu sunt rezultatul unei investiții;

e) bunurile din domeniul public finanțate din surse bugetare;

f) orice mijloc fix care nu își pierde valoarea în timp datorită folosirii, potrivit normelor;

g) casele de odihnă proprii, locuințele de protocol, navele, aeronavele, vasele de croazieră, altele decât cele utilizate pentru desfășurarea activității economice;

h) imobilizările necorporale cu durată de viață utilă nedeterminată, încadrate astfel potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

(5) Regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil se determină conform următoarelor reguli:

a) în cazul construcțiilor, se aplică metoda de amortizare liniară;

b) în cazul echipamentelor tehnologice, respectiv al mașinilor, uneltelor și instalațiilor de lucru, precum și pentru computere și echipamente periferice ale acestora, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară, degresivă sau accelerată;

c) în cazul oricărui altui mijloc fix amortizabil, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară sau degresivă.

(6) În cazul metodei de amortizare liniară, amortizarea se stabilește prin aplicarea cotei de amortizare liniară la valoarea fiscală de la data intrării în patrimoniul contribuabilului a mijlocului fix amortizabil.

(7) În cazul metodei de amortizare degresivă, amortizarea se calculează prin multiplicarea cotelor de amortizare liniară cu unul dintre coeficienții următori:

a) 1,5, dacă durata normală de utilizare a mijlocului fix amortizabil este între 2 și 5 ani;

b) 2,0, dacă durata normală de utilizare a mijlocului fix amortizabil este între 6 și 10 ani;

c) 2,5, dacă durata normală de utilizare a mijlocului fix amortizabil este mai mare de 10 ani.

NORME METODOLOGICE

25. Exemplu de calcul al amortizării prin utilizarea regimului de amortizare degresivă, în aplicarea art. 28 alin. (7) din Codul fiscal. Pentru un mijloc fix se dau următoarele date:

– valoarea de intrare: 350.000 lei;

– durata normală de funcționare conform catalogului: 10 ani;

– cota anuală de amortizare: 10%;

– cota anuală de amortizare degresivă: 10% x 2,0 = 20%;

Amortizarea anuală se va calcula astfel:

An	Modul de calcul	Amortizarea anuală degresivă (lei)	Valoarea rămasă (lei)
1	350.000 x 20%	70.000	280.000
2	280.000 x 20%	56.000	224.000
3	224.000 x 20%	44.800	179.200
4	179.200 x 20%	35.840	143.360
5	143.360 x 20%	28.672	114.688
6	114.688/5 ani	22.937,6	91.750,4
7		22.937,6	68.812,8
8		22.937,6	45.875,2
9		22.937,6	22.937,6
10		22.937,6	0

(8) În cazul metodei de amortizare accelerată, amortizarea se calculează după cum urmează:

a) pentru primul an de utilizare, amortizarea nu poate depăși 50% din valoarea fiscală de la data intrării în patrimoniul contribuabilului a mijlocului fix;

b) pentru următorii ani de utilizare, amortizarea se calculează prin raportarea valorii rămase de amortizare a mijlocului fix la durata normală de utilizare rămasă a acestuia.

(9) Cheltuielile aferente achiziționării de brevete, drepturi de autor, licențe, mărci de comerț sau fabrică, drepturi de explorare a resurselor naturale și alte imobilizări necorporale recunoscute din punct de vedere contabil, cu excepția cheltuielilor de constituire, a fondului comercial, a imobilizărilor necorporale cu durată de viață utilă nedeterminată, încadrate astfel potrivit reglementărilor contabile aplicabile, precum și cheltuielile de dezvoltare care din punct de vedere contabil reprezintă imobilizări necorporale se recuperează prin intermediul deducerilor de amortizare liniară pe perioada contractului sau pe durata de utilizare, după caz. Cheltuielile aferente achiziționării sau producerii programelor informatice se recuperează prin intermediul deducerilor de amortizare liniară sau degresivă pe o perioadă de 3 ani. Pentru brevetele de invenție se poate utiliza și metoda de amortizare degresivă sau accelerată. Cheltuielile aferente achiziționării contractelor de clienți, recunoscute ca imobilizări necorporale potrivit reglementărilor contabile aplicabile, se amortizează pe durata acestor contracte.

(10) Cheltuielile ulterioare recunoscute în valoarea contabilă a unei imobilizări necorporale, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, se recuperează prin intermediul deducerilor de amortizare liniară pe perioada din contract/durata de utilizare rămasă. În cazul în care cheltuielile ulterioare sunt recunoscute în valoarea contabilă a unei imobilizări necorporale după expirarea duratei de utilizare, amortizarea fiscală se determină pe baza duratei normale de utilizare stabilite de către o comisie tehnică internă sau un expert tehnic independent.

(11) În cazul în care cheltuielile de constituire sunt înregistrate ca imobilizări necorporale, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, acestea se recuperează prin intermediul cheltuielilor cu amortizarea pe o perioadă de maximum 5 ani.

(12) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune, prin aplicarea regimului de amortizare prevăzut la alin. (5);

b) pentru cheltuielile cu investițiile efectuate din surse proprii la mijloacele fixe din domeniul public, pe durata normală de utilizare, pe durata normală de utilizare rămasă sau pe perioada contractului de concesionare sau închiriere, după caz;

c) pentru cheltuielile cu investițiile efectuate la mijloacele fixe concesionate, închiriate sau luate în locație de gestiune, de cel care a efectuat investiția, pe perioada contractului sau pe durata normală de utilizare, după caz; în cazul investițiilor efectuate la mijloace fixe utilizate în asocieri fără personalitate juridică de cel care a efectuat investiția, pe perioada contractului sau pe durata normală de utilizare, după caz, urmând să se aplice prevederile art. 34;

NORME METODOLOGICE

26. În aplicarea prevederilor art. 28 alin. (12) lit. c) din Codul fiscal, amortizarea fiscală a cheltuielilor cu investițiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de închiriere, concesiune, locație de gestiune, se calculează astfel:

a) pe baza perioadei inițiale/duratei rămase din perioada inițială a contractului, indiferent dacă acesta se prelungește ulterior, în cazul investițiilor efectuate în cadrul perioadei inițiale a contractului de închiriere, concesiune, locație de gestiune;

b) pe baza perioadei prelungite/duratei rămase din perioada prelungită a contractului, în cazul investițiilor efectuate în cadrul perioadei prelungite a contractului de închiriere, concesiune, locație de gestiune;

c) pe durata normală de funcționare, potrivit opțiunii contribuabilului, începând cu luna următoare finalizării investiției, în cazul investițiilor ce pot fi identificate potrivit Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe.

d) pentru investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, amortizarea fiscală se calculează pe baza valorii rămase majorate cu investițiile efectuate, a metodei de amortizare utilizată pentru mijlocul fix îmbunătățit, pe durata normală de utilizare rămasă. În cazul în care investițiile se efectuează la mijloace fixe amortizabile pentru care durata normală de utilizare este expirată, amortizarea fiscală se determină pe baza metodei de amortizare corespunzătoare mijlocului fix îmbunătățit, pe durata normală de utilizare stabilită de către o comisie tehnică internă sau un expert tehnic independent;

e) pentru cheltuielile cu investițiile efectuate pentru amenajarea terenurilor, liniar, pe o perioadă de 10 ani;

f) amortizarea clădirilor și a construcțiilor minelor, salinelor cu extracție în soluție prin sonde, carierelor, exploatărilor la zi, pentru substanțe minerale solide și cele din industria extractivă de petrol, a căror durată de folosire este limitată de durata rezervelor și care nu pot primi alte utilizări după epuizarea rezervelor, se calculează pe unitate de produs, în funcție de rezerva exploatabilă de substanță minerală utilă. Amortizarea pe unitatea de produs se recalculează la un interval maxim de:

1. 5 ani la mine, cariere, extracții petroliere, precum și la cheltuielile de investiții pentru descopertă;

2. 10 ani la saline;

g) în cazul contribuabililor care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară și care stabilesc pentru amortizarea mijloacelor fixe specifice activității de explorare și producție a resurselor de petrol și gaze și alte substanțe minerale politici contabile specifice domeniului de activitate, în concordanță cu cele mai recente norme ale altor organisme de normalizare care utilizează un cadru general conceptual similar pentru a elabora standarde de contabilitate, alte documente contabile și practicile acceptate ale domeniului de activitate, valoarea fiscală rămasă neamortizată a mijloacelor fixe casate se deduce prin utilizarea metodei de amortizare fiscală utilizate înainte de casarea acestora, pe perioada rămasă. Aceste prevederi se aplică și pentru valoarea fiscală rămasă neamortizată la momentul retratării mijloacelor fixe specifice activității de explorare și producție a resurselor de petrol și gaze și alte substanțe minerale;

h) mijloacele de transport pot fi amortizate și în funcție de numărul de kilometri sau numărul de ore de funcționare prevăzut în cărțile tehnice;

i) pentru locuințele de serviciu, amortizarea este deductibilă fiscal până la nivelul corespunzător suprafeței construite prevăzute de Legea nr. 114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

j) numai pentru autoturismele folosite în condițiile prevăzute la art. 25 alin. (3) lit. m);

k) în cazul în care mijloacele fixe amortizabile sunt trecute în regim de conservare, în funcție de politica contabilă adoptată, valoarea fiscală rămasă neamortizată la momentul trecerii în conservare se recuperează pe durata normală de utilizare rămasă, începând cu luna următoare ieșirii din conservare a acestora, prin recalcularea cotei de amortizare fiscală;

l) prin excepție de la prevederile lit. a), mijloacele fixe amortizabile transferate în cadrul operațiunilor de reorganizare, prevăzute la art. 32 și 33, se amortizează prin continuarea regimului de amortizare aplicat anterior momentului transferului, începând cu luna efectuării transferului, respectiv prin continuarea regimului de conservare potrivit lit. k), după caz;

m) pentru imobilizările corporale care sunt folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, lot sau set, la determinarea amortizării se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set;

n) pentru componentele care intră în structura unui activ corporal, a căror durată normală de utilizare diferă de cea a activului rezultat, amortizarea se poate determina pentru fiecare componentă în parte.

(13) Prin excepție de la prevederile art. 7 pct. 44 și 45, în situația în care, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, contribuabilul deduce subvenția guvernamentală la calculul valorii contabile a mijloacelor fixe, valoarea rezultată este și valoare fiscală.

(14) Prin excepție de la prevederile art. 7 pct. 44 și 45, pentru mijloacele de transport de persoane care au cel mult 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, din categoria M1, astfel cum sunt definite în Reglementările privind omologarea de tip și eliberarea cărții de identitate a vehiculelor rutiere, precum și omologarea de tip a produselor utilizate la acestea - RNTR 2, aprobate prin Ordinul ministrului lucrărilor publice, transporturilor și locuinței nr. 211/2003, cu modificările și completările ulterioare, cheltuielile cu amortizarea sunt deductibile, pentru fiecare, în limita a 1.500 lei/lună. Pentru aceste mijloace de transport nu se aplică prevederile alin. (12) lit. h). Sunt exceptate situațiile în care mijloacele de transport respective se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;

b) vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții, precum și pentru test drive și pentru demonstrații;

c) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;

d) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închiriere către alte persoane, transmiterea dreptului de folosință, în cadrul contractelor de leasing operațional sau pentru instruire de către școlile de șoferi.

NORME METODOLOGICE

27. În aplicarea prevederilor art. 28 alin. (14) din Codul fiscal, la momentul scăderii din gestiune a mijloacelor de transport din categoria M1, valoarea rămasă neamortizată este deductibilă în limita a 1.500 lei înmulțită cu numărul de luni rămase de amortizat din durata normală de funcționare stabilită de contribuabil potrivit Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe.

(15) Cheltuielile aferente localizării, explorării, dezvoltării sau oricărei activități pregătitoare pentru exploatarea resurselor naturale, inclusiv cele reprezentând investițiile prevăzute la alin. (3) lit. c) care, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, se înregistrează direct în contul de profit și pierdere, se recuperează în rate egale pe o perioadă de 5 ani, începând cu luna în care sunt efectuate cheltuielile. În cazul în care aceste cheltuieli se capitalizează potrivit reglementărilor contabile aplicabile, recuperarea se efectuează astfel:

a) pe măsură ce resursele naturale sunt exploatate, proporțional cu valoarea recuperată raportată la valoarea totală estimată a resurselor, în cazul în care resursele naturale sunt exploatate;

b) în rate egale pe o perioadă de 5 ani, în cazul în care nu se găsesc resurse naturale.

Intră sub incidența acestor prevederi și sondele de explorare abandonate, potrivit regulilor din domeniul petrolier.

(16) Cheltuielile aferente achiziționării oricărui drept de exploatare a resurselor naturale se recuperează pe măsură ce resursele naturale sunt exploatate, proporțional cu valoarea recuperată raportată la valoarea totală estimată a resurselor.

(17) Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determină fără a lua în calcul amortizarea contabilă. Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea ori din scoaterea din funcțiune a

acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, diminuată cu amortizarea fiscală, cu excepția celor prevăzute la alin. (14).

NORME METODOLOGICE

28. Pentru determinarea valorii fiscale a mijloacelor fixe se au în vedere următoarele:
a) în cazul mijloacelor fixe care au fost reevaluate, înregistrându-se o creștere a valorii acestora, și la care, ulterior, se efectuează o reevaluare care determină o descreștere a valorii acestora, se procedează la o scădere a rezervei din reevaluare în limita soldului creditor al rezervei, în ordinea descrescătoare înregistrării rezervei, iar valoarea fiscală a terenurilor și valoarea fiscală rămasă neamortizată a mijloacelor fixe amortizabile se recalculează corespunzător. În aceste situații, partea din rezerva din reevaluare care a fost anterior dedusă și nu a fost impozitată reprezintă elemente similare veniturilor în perioada în care se efectuează operațiunile de reevaluare;
b) în valoarea fiscală a mijloacelor fixe, la data intrării în patrimoniu, se include și taxa pe valoarea adăugată devenită nedeductibilă, potrivii prevederilor titlului VII „Taxa pe valoarea adăugată" din Codul fiscal.

29. (1) În aplicarea prevederilor art. 28 alin. (17) din Codul fiscal, cheltuielile înregistrate ca urmare a casării unui mijloc fix cu valoarea fiscală incomplet amortizată sunt cheltuieli efectuate în scopul desfășurării activității economice.
(2) Prin casarea unui mijloc fix se înțelege operația de scoatere din funcțiune a activului respectiv, urmată de dezmembrarea acestuia și valorificarea părților componente rezultate, prin vânzare sau prin folosirea în activitatea curentă a contribuabilului.

30. Valoarea imobilizărilor necorporale/corporale în curs de execuție care nu se mai finalizează și se scot din evidență pe seama conturilor de cheltuieli, în baza aprobării/deciziei de sistare, precum și valoarea rămasă a investițiilor efectuate la mijloacele fixe concesionate, închiriate sau luate în locație de gestiune, în situația în care contractele se reziliază înainte de termen, reprezintă cheltuieli nedeductibile, dacă nu au fost valorificate prin vânzare sau casare;

(18) În cazul în care, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, se înlocuiesc părți componente ale mijloacelor fixe amortizabile/imobilizărilor necorporale cu valoare fiscală rămasă neamortizată, cheltuielile reprezentând valoarea fiscală rămasă neamortizată aferentă părților înlocuite reprezintă cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil. Valoarea fiscală rămasă neamortizată a mijloacelor fixe amortizabile/imobilizărilor necorporale se recalculează în mod corespunzător, prin diminuarea acesteia cu valoarea fiscală rămasă neamortizată aferentă părților înlocuite și majorarea cu valoarea fiscală aferentă părților noi înlocuite, și se amortizează pe durata normală de utilizare rămasă.

(19) În cazul în care, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, se înlocuiesc părți componente ale mijloacelor fixe amortizabile/imobilizărilor necorporale, după expirarea duratei normale de utilizare, pentru determinarea amortizării fiscale se va stabili o nouă durata normală de utilizare de către o comisie tehnică internă sau un expert tehnic independent.

(20) Contribuabilii care investesc în mijloace fixe destinate prevenirii accidentelor de muncă și bolilor profesionale, precum și înființării și funcționării cabinetelor medicale pot deduce integral valoarea acestora la calculul profitului impozabil la data punerii în funcțiune sau pot recupera aceste cheltuieli prin deduceri de amortizare, potrivit prevederilor prezentului articol.

(21) În cazul unei imobilizări corporale care la data intrării în patrimoniu are o valoare fiscală mai mică decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului, contribuabilul poate recupera aceste cheltuieli prin deduceri de amortizare, potrivit prevederilor prezentului articol.

NORME METODOLOGICE

31. În aplicarea art. 28 alin. (21) din Codul fiscal, opțiunea se efectuează la data intrării imobilizării corporale în patrimoniul contribuabilului și determină efecte din punct de vedere al calculului rezultatului fiscal, în funcție de abordarea pentru care s-a optat, fie la data punerii în funcțiune prin deducerea întregii valori fiscale de la data intrării în patrimoniu, fie începând cu luna următoare celei în care imobilizarea corporală este pusă în funcțiune, prin efectuarea de deduceri de amortizare fiscală, potrivit dispozițiilor art. 28 din Codul fiscal.

(22) Cheltuielile aferente achiziționării sau producerii de containere sau ambalaje, care circulă între contribuabil și clienți, se recuperează prin deduceri de amortizare, prin metoda liniară, pe durata normală de utilizare stabilită de contribuabilul care își menține dreptul de proprietate asupra containerelor sau a ambalajelor.

(23) Ministerul Finanțelor Publice elaborează normele privind clasificația și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe.

(24) Pentru titularii de acorduri petroliere și subcontractanții acestora, care desfășoară operațiuni petroliere în perimetre marine ce includ zone cu adâncime de apă de peste 100 m, se calculează amortizarea imobilizărilor corporale și necorporale aferente operațiunilor petroliere, a căror durată de folosire este limitată de durata rezervelor, pe unitatea de produs, cu un grad de utilizare de 100%, în funcție de rezerva exploatabilă de substanță minerală utilă, pe durata acordului petrolier. Cheltuielile aferente investițiilor în curs, imobilizărilor corporale și necorporale efectuate pentru operațiunile petroliere vor fi reflectate în contabilitate atât în lei, cât și în euro; aceste cheltuieli, înregistrate în contabilitate în lei, vor fi reevaluate la sfârșitul fiecărui exercițiu financiar pe baza valorilor înregistrate în contabilitate în euro, la cursul de schimb euro/leu comunicat de Banca Națională a României pentru ultima zi a fiecărui exercițiu financiar.

(25) Prevederile Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu se aplică la calculul rezultatului fiscal, cu excepția prevederilor art. 3 alin. (2) lit. a) și ale art. 8 din aceeași lege.

(26) În cazul contribuabililor care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, pentru activele imobilizate deținute pentru activitatea proprie, transferate în categoria activelor imobilizate deținute în vederea vânzării și reclasificate în categoria activelor imobilizate deținute pentru activitatea proprie, valoarea fiscală rămasă neamortizată este valoarea fiscală dinaintea reclasificării ca active imobilizate deținute în vederea vânzării. Durata de amortizare este durata normală de utilizare rămasă, determinată în baza duratei normale de utilizare inițiale, din care se scade durata în care a fost clasificat în categoria activelor imobilizate deținute în vederea vânzării. Amortizarea fiscală se calculează începând cu luna următoare celei în care a fost reclasificat în categoria activelor imobilizate deținute pentru activitatea proprie, prin recalcularea cotei de amortizare fiscală.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale (republicată în M. Of. nr. 242 din 31 mai 1999; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Legea locuinței nr. 114/1996 (republicată în M. Of. nr. 393 din 31 decembrie 1997; cu modificările și completările ulterioare);*
- *HG nr. 2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe (publicată în M. Of. nr. 46 din 13 ianuarie 2005; cu modificările și completările ulterioare);*
- *HG nr. 276/2013 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe (publicată în M. Of. nr. 313 din 30 mai 2013);*
- *OMFP nr. 987/2004 pentru aprobarea Deciziei nr. 3/2004 a Comisiei fiscale centrale privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată și accize (publicat în M. Of. nr. 645 din 16 iulie 2004);*
- *OMFP nr. 1163/2004 pentru aprobarea Deciziei nr. 4/2004 a Comisiei fiscale centrale privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe profit și accize (publicat în M. Of. nr. 716 din 9 august 2004).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 24 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Acest articol reglementează amortizarea fiscală, concept introdus de la data de 1 ianuarie 2004, odată cu intrarea în vigoare a primei variante a Codului fiscal. Contribuabilii sunt obligați să calculeze două tipuri de amortizare:

– amortizarea contabilă (statutară), conform legislației specifice privind amortizarea (Legea nr. 15/1994) și reglementărilor contabile;

– amortizarea fiscală, conform art. 28 Cod fiscal.

La calculul amortizării fiscale se vor aplica în continuare prevederile art. 3 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 15/1994, privind aprobarea prin hotărâre de Guvern a limitei minime pentru valoarea de intrare a mijloacelor fixe, și prevederile art. 8 privind aprobarea prin hotărâre de Guvern a duratelor normale de funcționare, precum și clasificația mijloacelor fixe.

3. Mijloace fixe amortizabile. Noțiune. La alin. (2), se stabilesc condițiile pe care trebuie să le îndeplinească imobilizările corporale pentru a fi încadrate ca mijloace fixe amortizabile (pentru amortizarea fiscală):

a) să fie deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative (adică este utilizat în scopul obținerii de venituri sau contribuie la buna derulare a afacerii);

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului (începând cu data 1 iulie 2012, limita minimă pentru valoarea de intrare este de 2.500 lei);

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

4. Seturi de mijloace fixe. Imobilizările corporale care sunt folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, lot sau set sunt considerate un singur mijloc fix amortizabil (la determinarea amortizării se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set). Un exemplu de imobilizare corporală care

constă dintr-un set de obiecte şi care constituie un mijloc fix amortizabil este cel al sistemelor de calcul electronic – denumite în mod curent şi PC-uri.

5. Amortizarea necorporalelor. Spre deosebire de vechea reglementare, pentru cheltuielile privind achiziţionarea programelor informatice se poate utiliza şi metoda de amortizare degresivă. Cheltuielile aferente achiziţionării contractelor de clienţi, recunoscute ca imobilizări necorporale, se amortizează pe durata acestor contracte. Cheltuielile de constituire se amortizează pe o perioadă de maximum 5 ani.

6. Amortizarea investiţiilor. Articolul conţine reguli pentru amortizarea investiţiilor efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătăţirii parametrilor tehnici iniţiali şi care conduc la obţinerea de beneficii economice viitoare. Cheltuielile ulterioare recunoscute în valoarea contabilă a unei imobilizări necorporale, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, se recuperează prin intermediul deducerilor de amortizare liniară pe perioada din contract/durata de utilizare rămasă.

Amortizarea investiţiilor efectuate la mijloace fixe utilizate în asocieri fără personalitate juridică se înregistrează de către persoana care a făcut investiţia. Nu sunt amortizabile bunurile mobile sau imobile date în comodat.

7. Locuinţe şi maşini de serviciu. Amortizarea locuinţelor de serviciu este deductibilă fiscal în limita suprafeţei construite prevăzute de Legea locuinţei. Amortizarea autoturismelor folosite de personalul de conducere şi administrare este deductibilă fiscal numai dacă sunt îndeplinite condiţiile stabilite la art. 25 alin. (3) lit. m), adică pentru un singur autoturism utilizat de o persoană cu funcţie de conducere/administrare şi cu respectarea limitei maxime de 1.500 lei.

8. Practică administrativă

8.1. Decizii comisia fiscală centrală. Prin Dec. CFC nr. 2/2004 au fost aduse clarificări privind modalitatea de impunere a rezervelor din reevaluarea imobilizărilor corporale (ultima teză de la pct. 3 din Dec. nr. 2 – a se vedea şi comentariile de la art. 22): „[...] În aplicarea prevederilor art. 24 alin. (15) din Legea nr. 571/2003, cheltuielile înregistrate ca urmare a casării sau cedării unui mijloc fix amortizabil sau terenurilor, calculate ca diferenţă între valoarea fiscală de intrare a acestora şi amortizarea fiscală, după caz, sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile". Alte decizii ale Comisiei fiscale centrale cu privire la regimul amortizării fiscale sunt Dec. nr. 3/2004 (amortizarea activelor necorporale aferente capitalului imobilizat) şi Dec. nr. 4/2004 (regimul fiscal al cheltuielilor necesare dezvoltării şi modernizării producţiei de gaze naturale).

8.2. Mijloace fixe amortizate integral. Cu privire la implicaţiile fiscale ale scoaterii din patrimoniu a unor mijloace fixe complet amortizate, se precizează că această operaţiune nu presupune diminuarea capitalului social. De asemenea, ANAF răspunde că speţa nu comportă implicaţii din punctul de vedere al impozitului pe profit. Un răspuns similar a fost publicat în data de 11 iulie 2005, cu referire la deducerea valorii neamortizate a unui mijloc fix în condiţiile în care acesta este valorificat prin unităţi specializate sau prin licitaţie (*n.a.* în prezent, această cerinţă a fost eliminată) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secţiunea Asistenţă Contribuabili, 11 aprilie 2006).

8.3. Evaluarea mijloacelor fixe. Cu privire la înregistrarea în contabilitate a recepţionării şi punerii în funcţiune a utilajelor achiziţionate cu plata în rate, se arată că în costul de achiziţie se includ preţul de cumpărare, taxele de import şi alte taxe (cu excepţia acelora pe care persoana juridică le poate recupera de la autorităţile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare şi alte cheltuieli atribuibile direct achiziţiei bunurilor respective (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secţiunea Asistenţă Contribuabili, 22 februarie 2008).

8.4. Valoarea neamortizată a investiţiilor. Cu privire la tratamentul fiscal al valorii rămase neamortizate a investiţiilor, se comunică faptul că, în cazul rezilierii înainte de termen, valoarea rămasă a investiţiei (în mijloace fixe închiriate, concesionate sau în locaţie de gestiune) este cheltuială nedeductibilă, cu excepţia situaţiei în care a fost valorificată prin vânzare sau casare (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secţiunea Asistenţă Contribuabili, 1 octombrie 2012).

8.5. Amortizarea investiţiilor. Cu privire la tratamentul fiscal al investiţiilor într-un imobil închiriat de la o persoană fizică, prin care se precizează că, în cazul dat, cheltuielile efectuate cu transformarea/modernizarea se amortizează pe perioada iniţială a contractului sau pe durata normală de utilizare rămasă, potrivit opţiunii contribuabilului, începând cu luna următoare finalizării investiţiei, iar amortizarea fiscală este deductibilă la determinarea profitului impozabil (*n.a.* a se vedea şi prevederile referitoare la impozitarea veniturilor din cedarea folosinţei bunurilor – îmbunătăţirile pot reprezenta venit impozabil pentru persoana fizică) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secţiunea Asistenţă Contribuabili, 21 decembrie 2012).

8.6. Investiţii într-un bun luat în comodat. În cazul comodatului, se arată că nu sunt deductibile cheltuielile cu investiţiile efectuate. Încadrarea acestor cheltuieli în categoria cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal este justificată de ANAF prin dispoziţiile Codului civil, potrivit cărora comodatarul are obligaţia conservării bunului împrumutat şi nu stabilesc în mod expres răspunderea comodatarului de a efectua investiţii asupra bunului respectiv, această obligaţie revenind proprietarului comodant (*n.a.* acelaşi argument poate fi invocat şi în cazul închirierii/locaţiunii, concesiunii şi locaţiei de gestiune, care se deosebesc de comodat prin faptul că sunt contracte oneroase) (sursa: website-ul ANAF – *www. anaf.ro*, Secţiunea Asistenţă Contribuabili, 1 octombrie 2012).

8.7. Demolarea mijloacelor fixe. În cazul bunurilor imobile achiziţionate şi ulterior demolate, se concluzionează: „Cheltuielile ocazionate de demolarea halelor de producţie

sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil în măsura în care societatea poate justifica că demolarea a fost efectuată, pe bază de contract de prestări de servicii, *în scopul activității desfășurate*" (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 1 octombrie 2012).

Modificări:

Lit. h) și i) ale alin. (3) au fost introduse prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.

Contracte de leasing

Art. 29. – (1) În cazul leasingului financiar utilizatorul este tratat din punct de vedere fiscal ca proprietar, în timp ce, în cazul leasingului operațional, locatorul are această calitate.

(2) Amortizarea bunului care face obiectul unui contract de leasing se face de către utilizator, în cazul leasingului financiar, și de către locator, în cazul leasingului operațional, cheltuielile fiind deductibile, potrivit art. 28.

(3) În cazul leasingului financiar utilizatorul deduce dobânda, iar în cazul leasingului operațional locatarul deduce chiria (rata de leasing), potrivit prevederilor prezentului titlu.

NORME METODOLOGICE

32. În aplicarea art. 29 din Codul fiscal, încadrarea operațiunilor de leasing se realizează avându-se în vedere prevederile art. 7 pct. 7 și 8 din Codul fiscal și clauzele contractului de leasing.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 25 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Leasing operațional. În cazul leasingului operațional, contribuabilii vor deduce integral cheltuiala cu rata de leasing (chiria) datorată pentru utilizarea bunului respectiv, potrivit clauzelor contractuale.

3. Leasing financiar. În cazul leasingului financiar, contribuabilul va înregistra bunul care face obiectul contractului de leasing ca mijloc fix amortizabil, la valoarea de achiziție a bunului de către societatea de leasing. Valoarea contractului de leasing va fi înregistrată astfel:

– ratele de capital (principal) în conturile de împrumuturi și – dobânda pentru perioada de leasing în conturile de dobânzi de plată.

În acest caz, sunt deductibile cheltuiala cu amortizare fiscală (calculată conform prevederilor art. 28 Cod fiscal) și cheltuiala cu dobânda (cu respectarea prevederilor art. 27 Cod fiscal).

De asemenea, sunt deductibile cheltuielile cu primele de asigurare a bunului respectiv plătite de către beneficiar, precum și comisioanele aferente încheierii contractului de leasing. În cazul autovehiculelor cu utilizare mixtă, sunt aplicabile prevederile art. 28 și art. 298 Cod fiscal.

Contracte de fiducie

Art. 30. – (1) În cazul contractelor de fiducie, încheiate conform dispozițiilor Codului civil, în care constituitorul are și calitatea de beneficiar, se aplică următoarele reguli:

a) transferul masei patrimoniale fiduciare de la constituitor către fiduciar nu este transfer impozabil în înțelesul prezentului titlu;

b) fiduciarul va conduce o evidență contabilă separată pentru masa patrimonială fiduciară și va transmite trimestrial către constituitor, pe bază de decont, veniturile și cheltuielile rezultate din administrarea patrimoniului conform contractului;

c) valoarea fiscală a activelor cuprinse în masa patrimonială fiduciară, preluată de fiduciar, este egală cu valoarea fiscală pe care acestea au avut-o la constituitor;

d) amortizarea fiscală pentru orice activ amortizabil prevăzut în masa patrimonială fiduciară se determină în continuare în conformitate cu regulile prevăzute la art. 28, care s-ar fi aplicat la persoana care a transferat activul, dacă transferul nu ar fi avut loc.

(2) În cazul contractelor de fiducie, încheiate conform dispozițiilor Codului civil, în care calitatea de beneficiar o are fiduciarul sau o terță persoană, cheltuielile înregistrate din transferul masei patrimoniale fiduciare de la constituitor către fiduciar sunt considerate cheltuieli nedeductibile.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 25[1] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Prin acest articol este stabilit tratamentul fiscal al fiduciei. Fiducia este reglementată la art. 773-791 din Titlul IV al Cărţii a III-a, „Despre bunuri", a Codului civil. Regulile prevăzute la acest articol vizează:

a) *regimul transferului activelor de la constituitor la fiduciar:* acesta nu este transfer impozabil la fiduciar şi generează cheltuieli nedeductibile la constituitorul care nu este şi beneficiar;

b) *regimul fiscal al bunurilor administrate de fiduciar:* valoarea fiscală a bunurilor este cea avută la constituitor; amortizarea se va calcula în acelaşi mod ca la constituitor;

c) *transferul activelor de la fiduciar la beneficiar:* nu este prevăzută nicio regulă privind impunerea în acest sens.

Pierderi fiscale

Art. 31. – (1) Pierderea anuală, stabilită prin declaraţia de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obţinute în următorii 7 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.

NORME METODOLOGICE

33. (1) În aplicarea prevederilor art. 31 alin. (1) din Codul fiscal, se au în vedere următoarele:

a) recuperarea pierderilor fiscale anuale se face în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora;

b) pierderea fiscală reprezintă suma înregistrată în declaraţia de impunere a anului precedent.

(2) Pierderea fiscală înregistrată de contribuabilii care îşi încetează existenţa ca efect al unei operaţiuni de fuziune sau divizare totală se recuperează de către contribuabilii nou-înfiinţaţi ori de către cei care preiau patrimoniul societăţii absorbite sau divizate, după caz, proporţional cu activele transferate persoanelor juridice beneficiare, potrivit proiectului de fuziune/divizare. Pierderea fiscală înregistrată de contribuabilii care nu îşi încetează existenţa ca efect al unei operaţiuni de desprindere a unei părţi din patrimoniul acestora, transferată ca întreg, se recuperează de aceşti contribuabili şi de cei care preiau parţial patrimoniul societăţii cedente, după caz, proporţional cu activele transferate persoanelor juridice beneficiare, potrivit proiectului de divizare, respectiv cu cele menţinute de persoana juridică cedentă.

NORME METODOLOGICE

33. (2) În aplicarea prevederilor art. 31 alin. (2) din Codul fiscal, se au în vedere următoarele:

a) pierderile fiscale anuale din anii precedenţi anului operaţiunilor de fuziune, divizare sau desprindere a unei părţi din patrimoniul acestuia, nerecuperate de contribuabilul cedent şi transmise contribuabilului beneficiar, se recuperează, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit care urmează datei la care aceste operaţiuni produc efecte, potrivit legii, pe perioada de recuperare rămasă din perioada iniţială de 7 ani, în ordinea în care au fost înregistrate acestea de către contribuabilul cedent;

b) pierderile fiscale înregistrate de contribuabilul cedent în perioada din anul fiscal curent, cuprinsă între data începerii anului fiscal şi data la care operaţiunea respectivă produce efecte, transmise contribuabilului beneficiar, se recuperează la fiecare termen de plată a impozitului pe profit care urmează datei la care aceste operaţiuni produc efecte, potrivit legii. Această pierdere este luată în calcul de către contribuabilul beneficiar, la stabilirea rezultatului fiscal din anul fiscal respectiv, înaintea recuperării pierderilor fiscale din anii precedenţi;

c) în scopul recuperării pierderii fiscale transferate sau menţinute, după caz, contribuabilul cedent şi contribuabilul beneficiar efectuează şi următoarele operaţiuni:

(i) contribuabilul cedent calculează pierderea fiscală pe perioada cuprinsă între data începerii anului fiscal şi data la care operaţiunea de desprindere a unei părţi din patrimoniu produce efecte, în vederea stabilirii părţii de pierdere transmise contribuabilului beneficiar, respectiv părţii pe care continuă să o recupereze, proporţional cu activele transferate/menţinute;

(ii) contribuabilul cedent evidenţiază partea de pierdere fiscală din anul curent, precum şi din anii precedenţi transferată/menţinută, în registrul de evidenţă fiscală;

(iii) contribuabilul cedent transmite contribuabilului beneficiar un înscris care trebuie să cuprindă informaţii fiscale referitoare la pierderile fiscale anuale transferate contribuabilului beneficiar, înregistrate în declaraţiile sale de impozit pe profit, inclusiv cea pentru anul în care operaţiunea de

reorganizare produce efecte, detaliate pe fiecare an fiscal, iar în cazul operațiunilor de desprindere a unei părți din patrimoniu, transmite și partea din pierderea fiscală înregistrată în anul curent, stabilită prin ajustarea pierderii fiscale calculate la pct. i), precum și pierderile fiscale din anii precedenți, proporțional cu activele transmise contribuabilului beneficiar, potrivit proiectului de divizare;

d) contribuabilul beneficiar înregistrează, în registrul de evidență fiscală, pierderile fiscale preluate pe baza înscrisului transmis de contribuabilul cedent, în care evidențiază distinct și perioada de recuperare pentru fiecare pierdere fiscală transferată.

(3) În cazul operațiunilor menționate la art. 33 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, prevederile alin. (2) se aplică, în mod corespunzător, și pentru recuperarea pierderii fiscale înregistrate de societatea cedentă, de către sediul permanent al societății beneficiare.

(4) În scopul aplicării prevederilor art. 31 alin. (2) din Codul fiscal, prin *parte de patrimoniu transferată ca întreg în cadrul unei operațiuni de desprindere efectuate potrivit legii*, se înțelege ramura de activitate așa cum aceasta este definită de art. 32 alin. (2) lit. g), respectiv de art. 33 alin. (2) pct. 11 din Codul fiscal. Caracterul independent al unei ramuri de activitate se apreciază potrivit prevederilor pct. 34, în situația în care partea de patrimoniu desprinsă nu este transferată ca întreg, în sensul identificării unei ramuri de activitate independente, pierderea fiscală înregistrată de contribuabilul cedent înainte ca operațiunea de desprindere să producă efecte potrivit legii se recuperează integral de către acest contribuabil.

(5) În aplicarea prevederilor art. 31 alin. (4) din Codul fiscal, contribuabilii care, începând cu data de 1 februarie 2017, aplică sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor au în vedere și următoarele reguli de recuperare a pierderii fiscale:

a) pierderea fiscală înregistrată în anii anteriori anului 2017 se recuperează potrivit prevederilor art. 31 din Codul fiscal, anul 2017 fiind considerat un singur an fiscal în sensul celor 7 ani consecutivi;

b) pierderea fiscală din perioada 1 ianuarie – 31 ianuarie 2017 inclusiv, înregistrată de către un contribuabilul care, în această perioadă, a fost plătitor de impozit pe profit, se recuperează, potrivit prevederilor art. 31 din Codul fiscal, de la data la care contribuabilul revine la sistemul de plată a impozitului pe profit, iar anul 2018 este primul an de recuperare a pierderii, în sensul celor 7 ani consecutivi;

c) în cazul în care contribuabilul revine, în cursul anului 2017, la sistemul de plată a impozitului pe profit potrivit art. 48 alin. (5^2), respectiv art. 52 din Codul fiscal, pierderea fiscală înregistrată în perioada 1 ianuarie – 31 ianuarie 2017 inclusiv este luată în calcul la stabilirea rezultatului fiscal aferent perioadei în care a redevenit plătitor de impozit pe profit, înaintea recuperării pierderilor fiscale din anii precedenți anului 2017, și se recuperează potrivit art. 31 din Codul fiscal, începând cu anul 2018, în limita celor 7 ani consecutivi. Perioada în care contribuabilul redevine plătitor de impozit pe profit nu este considerată an fiscal în sensul celor 7 ani consecutivi.

(3) În cazul persoanelor juridice străine, prevederile alin. (1) se aplică luându-se în considerare numai veniturile și cheltuielile atribuibile sediului permanent, respectiv veniturile și cheltuielile atribuibile fiecărui sediu permanent cumulate la nivelul sediului permanent desemnat în România.

(4) Contribuabilii care au fost plătitori de impozit pe veniturile microîntreprinderilor și care anterior au realizat pierdere fiscală intră sub incidența prevederilor alin. (1) de la data la care au revenit la sistemul de impozitare reglementat de prezentul titlu. Această pierdere se recuperează pe perioada cuprinsă între anul înregistrării pierderii fiscale și limita celor 7 ani.

(5) În cazul contribuabililor care se dizolvă cu lichidare, perioada cuprinsă între prima zi a anului următor celui în care a început operațiunea de lichidare și data închiderii procedurii de lichidare se consideră un an în ceea ce privește recuperarea pierderii fiscale, potrivit alin. (1).

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 941/2010 (publicată în M. Of. nr. 544 din 4 august 2010);*
- *Dec. ÎCCJ nr. 798/2015 (Pierderi fiscale. Sarcina probei).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 26 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Noțiune. Pierderea fiscală reprezintă valoarea negativă a rezultatului fiscal calculat potrivit acestui capitol. Aceasta se stabilește anual prin Declarația de impozit pe profit (depusă până la 25 martie a anului următor) și se recuperează pe un termen de 7 ani consecutivi (începând cu anul 2009).

Sediile permanente ale persoanelor juridice nerezidente reportează pierderea fiscală rezultată din veniturile și cheltuielile atribuibile sediului permanent în România.

3. Recuperarea pierderii în cazul reorganizărilor. Începând cu luna noiembrie 2012, pierderea fiscală înregistrată de contribuabilii care își încetează existența prin divizare sau fuziune este recuperată de către contribuabilii rezultați din divizare sau din contopire ori de către contribuabilul absorbant (care preia patrimoniul societății absorbite).

4. Lichidare. În cazul contribuabililor care se dizolvă cu lichidare, anul fiscal (perioada cuprinsă între prima zi a anului următor celui în care a început operațiunea de lichidare și data închiderii acestei proceduri) se consideră un an pentru recuperarea pierderii fiscale.

Regimul fiscal care se aplică fuziunilor, divizărilor totale, divizărilor parțiale, transferurilor de active și achizițiilor de titluri de participare între persoane juridice române

Art. 32. – (1) Prevederile prezentului articol se aplică următoarelor operațiuni de fuziune, divizare totală, divizare parțială, transferurilor de active și operațiunilor de achiziție de titluri de participare, efectuate între persoane juridice române potrivit legii, și anume:

a) *fuziune* - operațiunea prin care:

1. una sau mai multe societăți, în momentul și ca efect al dizolvării fără lichidare, își transferă totalitatea activelor și pasivelor către o altă societate existentă, în schimbul emiterii către participanții lor a titlurilor de participare reprezentând capitalul celeilalte societăți și, dacă este cazul, al plății în numerar a maximum 10% din valoarea nominală ori, în absența valorii nominale, a valorii nominale contabile echivalente a titlurilor respective;

2. două sau mai multe societăți, în momentul și ca efect al dizolvării fără lichidare, își transferă totalitatea activelor și pasivelor unei alte societăți care se înființează, în schimbul emiterii către participanții lor a unor titluri de participare reprezentând capitalul noii societăți și, dacă este cazul, a plății în numerar a maximum 10% din valoarea nominală ori, în absența valorii nominale, a valorii nominale contabile echivalente a titlurilor respective;

3. o societate, în momentul dizolvării fără lichidare, își transferă totalitatea activelor și pasivelor către societatea care deține toate titlurile de participare ce reprezintă capitalul său;

b) *divizare totală* - operațiunea prin care o societate, în momentul și ca efect al dizolvării fără lichidare, își transferă totalitatea activelor și pasivelor către două sau mai multe societăți existente ori nou-înființate, în schimbul emiterii către participanții săi de titluri de participare reprezentând capitalul societăților beneficiare și, dacă este cazul, a sumei în numerar de maximum 10% din valoarea nominală sau, în absența valorii nominale, a valorii nominale contabile echivalente a titlurilor;

c) *divizare parțială* - operațiunea prin care o societate transferă, fără a fi dizolvată, una sau mai multe ramuri de activitate, către una sau mai multe societăți existente ori nou-înființate, lăsând cel puțin o ramură de activitate în societatea cedentă, în schimbul emiterii către participanții săi de titluri de participare reprezentând capitalul societăților beneficiare și, dacă este cazul, a sumei în numerar de maximum 10% din valoarea nominală sau, în absența valorii nominale, a valorii nominale contabile echivalente a titlurilor;

d) *transfer de active* - operațiunea prin care o societate transferă, fără a fi dizolvată, totalitatea sau una ori mai multe ramuri ale activității sale către altă societate, în schimbul transferării titlurilor de participare reprezentând capitalul societății beneficiare;

e) *achiziție de titluri de participare* - operațiunea prin care o societate dobândește o participație în capitalul altei societăți în așa fel încât dobândește majoritatea drepturilor de vot sau majoritatea titlurilor de participare în societatea respectivă sau, deținând această majoritate, achiziționează încă o participație, în schimbul emiterii către participanții acesteia din urmă, în schimbul titlurilor lor, a titlurilor reprezentând capitalul societății inițiale și, dacă este cazul, a sumei în numerar de maximum 10% din valoarea nominală sau, în absența valorii nominale, a valorii nominale contabile echivalente a titlurilor emise ca valoare de schimb.

(2) În sensul prezentului articol, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

a) *societate cedentă* - persoana juridică ce transferă activele și pasivele ori care transferă totalitatea sau una/mai multe ramuri de activitate;

b) *societate beneficiară* - persoana juridică ce primește activele și pasivele sau totalitatea ori una/mai multe ramuri de activitate ale societății cedente;

c) *societate achiziționată* - persoana juridică în care altă persoană juridică dobândește o participație, potrivit alin. (1) lit. e);

d) *societate achizitoare* - persoana juridică ce dobândește o participație în capitalul unei alte persoane juridice, potrivit alin. (1) lit. e);

e) *active și pasive transferate* - activele și pasivele societății cedente care, în urma fuziunii, divizării totale sau divizării parțiale, sunt transferate societății beneficiare și care contribuie la generarea profiturilor sau pierderilor luate în calcul la stabilirea bazei de impozitare a societății beneficiare;

f) *valoare fiscală a unui activ/pasiv/titlu de participare* - valoarea prevăzută la art. 7 pct. 44 și 45, după caz;

g) *ramură de activitate* - totalitatea activelor și pasivelor unei diviziuni dintr-o societate care, din punct de vedere organizatoric, constituie o activitate independentă, adică o entitate capabilă să funcționeze prin propriile mijloace.

NORME METODOLOGICE

34. În aplicarea prevederilor art. 32 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal, se au în vedere următoarele:

a) criteriile de apreciere a caracterului independent al ramurii de activitate se verifică la societatea cedentă și vizează îndeplinirea în mod cumulativ a unor condiții referitoare la:

(i) existența ca structură organizatorică distinctă de alte diviziuni organizatorice ale societății cedente;

(ii) diviziunea să funcționeze ca un ansamblu independent, în condiții normale pentru sectorul economic de activitate al acesteia, prin verificarea existenței clientelei proprii, activelor corporale și necorporale proprii, stocurilor proprii, personalului propriu, precum și a altor active și pasive care sunt legate în mod indirect de ramura transferată. Dacă este cazul, ramura cuprinde și servicii administrative proprii, de exemplu serviciul de contabilitate, serviciul descentralizat de personal etc.;

(iii) exercitarea efectivă a activității la momentul aprobării operațiunii de transfer de către adunările generale ale celor două societăți, cedentă și beneficiară, sau la data la care operațiunea are efect, dacă aceasta este diferită;

b) ramura de activitate independentă nu cuprinde:

(i) elemente de activ și/sau de pasiv aferente altor ramuri de activitate ale societății cedente;

(ii) elemente de activ și/sau de pasiv referitoare la gestiunea patrimonială a societății cedente;

(iii) elemente izolate de activ și/sau de pasiv.

(3) Transferul activelor și pasivelor, efectuat în cadrul operațiunilor de reorganizare prevăzute la alin. (1), este tratat, în înțelesul prezentului titlu, ca transfer neimpozabil, pentru diferența dintre prețul de piață al activelor/pasivelor transferate și valoarea lor fiscală.

(4) Emiterea de către societatea beneficiară/achizitoare de titluri de participare în legătură cu fuziunea, divizarea totală, divizarea parțială sau achiziția de titluri de participare, prevăzute la alin. (1), unui participant al societății cedente/achiziționate, în schimbul unor titluri deținute la o societate cedentă/achiziționată, nu reprezintă transfer impozabil în înțelesul prezentului titlu, respectiv titlului IV, după caz.

(5) În situația în care o societate beneficiară deține o participație la capitalul societății cedente, veniturile acesteia, provenite din anularea participației sale, nu se impozitează dacă participația societății beneficiare la capitalul societății cedente este mai mare de 10%.

(6) În cazul operațiunilor de reorganizare prevăzute la alin. (1) se aplică următoarele reguli:

a) valoarea fiscală a unui activ sau pasiv, transferate societății beneficiare, este egală cu valoarea fiscală pe care activul/pasivul a avut-o la societatea cedentă;

b) în cazul divizării totale și divizării parțiale, valoarea fiscală a titlurilor de participare deținute de un participant al societății cedente înainte de divizare se alocă titlurilor de participare emise de societatea beneficiară, proporțional cu raportul dintre valoarea de înregistrare sau prețul de piață a titlurilor de participare emise de societatea beneficiară și valoarea de înregistrare sau prețul de piață a titlurilor de participare deținute la societatea cedentă înainte de divizare;

c) în cazul fuziunii și achiziției de titluri de participare, valoarea fiscală a titlurilor de participare primite de un participant al unei societăți cedente/achiziționate, de la o societate beneficiară/achizitoare, trebuie să fie egală cu valoarea fiscală a titlurilor de participare deținute de către această persoană, înainte de efectuarea operațiunii;

d) în cazul transferului de active, valoarea fiscală a titlurilor de participare primite de societatea cedentă este egală cu valoarea fiscală pe care activele și pasivele transferate au avut-o la această societate înainte de efectuarea operațiunii;

e) societatea beneficiară calculează amortizarea fiscală, în conformitate cu regulile prevăzute la art. 28, precum și orice câștig sau pierdere, aferente activelor și pasivelor transferate, în concordanță cu

dispozițiile care ar fi fost aplicate societății cedente dacă fuziunea, divizarea totală, divizarea parțială sau transferul de active nu ar fi avut loc;

f) transferul unui provizion sau al unei rezerve, anterior deduse din baza impozabilă a societății cedente, care nu provin de la sediile permanente din străinătate ale acesteia, dacă sunt preluate, în aceleași condiții de deducere, de către societatea beneficiară, nu se consideră reducere sau anulare a provizionului sau rezervei, potrivit art. 26 alin. (5), la momentul transferului;

g) în situația în care societatea cedentă înregistrează pierdere fiscală, în anul curent sau din anii precedenți, nerecuperată până la data la care operațiunile respective produc efecte, aceasta se recuperează potrivit prevederilor art. 31.

(7) Prevederile prezentului articol nu se aplică atunci când fuziunea, divizarea sub orice formă, transferul de active sau achiziția de titluri de participare are drept consecință frauda și evaziunea fiscală constatată în condițiile legii.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea societăților nr. 31/1990 (republicată în M. Of. nr. 1066 din 17 noiembrie 2004; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OMFP nr. 897/2015 pentru aprobarea Normelor metodologice privind reflectarea în contabilitate a principalelor operațiuni de fuziune, divizare, dizolvare și lichidare a societăților, precum și retragerea sau excluderea unor asociați din cadrul societăților (publicat în M. Of. nr. 711 și 711bis din 22 septembrie 2015; rectificat).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 27 VCF, cu denumirea marginală: *Reorganizări, lichidări și alte transferuri de active și titluri de participare.*

2. Scopul reglementării. Acest articol stabilește regulile de impozitare a operațiunilor de reorganizare a persoanelor juridice (sunt vizate, în primul rând, societățile reglementate de Legea nr. 31/1990). Aceste operațiuni pot consta în:

a) divizări (realizate prin desprindere sau prin dizolvare, după caz),

b) fuziuni (realizate prin contopire sau prin absorbție),

c) cedarea unor active și/sau pasive (transfer integral sau parțial, sub formă de contribuție în natură la capitalul social), în schimbul unor titluri de participare,

d) lichidare sau dizolvare fără lichidare.

Prevederile privind reorganizările efectuate între persoane juridice române au fost restructurate după modelul operațiunilor de reorganizare transfrontalieră, acordându-se facilități similare ca în cazul legislației europene (Directiva 2009/133/CE). Începând cu anul 2016, au fost introduse definiții noi: *societate cedentă, societate beneficiară, societate achiziționată, societate achizitoare, active și pasive transferate, valoare fiscală a unui activ/pasiv/titlu de participare, ramură de activitate.*

3. Reguli fiscale. Operațiunile de reorganizare (fuziune, divizare, achiziționarea integrală a activelor și a pasivelor, schimb de acțiuni) prin care participanții primesc titluri de participare reprezentând valoarea capitalului deținut nu sunt operațiuni supuse impozitului pe profit (la schimbul de acțiuni se acceptă o plată în numerar de până la 10% din valoarea nominală a titlurilor de participare) și, în consecință, nici impozitului pe dividende. Potrivit alin. (7), prevederile art. 32 nu se aplică în cazul în care operațiunile de reorganizare au ca principal obiectiv evaziunea fiscală sau evitarea plății impozitelor.

Regimul fiscal comun care se aplică fuziunilor, divizărilor totale, divizărilor parțiale, transferurilor de active și schimburilor de acțiuni între societăți din România și societăți din alte state membre ale Uniunii Europene

Art. 33. – (1) Prevederile prezentului articol se aplică:

a) operațiunilor de fuziune, divizare totală, divizare parțială, transferurilor de active și schimburilor de acțiuni în care sunt implicate societăți din două sau mai multe state membre, din care una este din România;

b) transferului sediului social al unei societăți europene din România în alt stat membru, în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 2.157/2001 al Consiliului din 8 octombrie 2001 privind statutul societății europene (SE), publicat în Jurnalul Oficial al Comunităților Europene nr. L 294 din 10 noiembrie 2001, în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1.435/2003 al Consiliului din 22 iulie 2003 privind statutul societății cooperative europene (SCE), publicat în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 207 din 18 august 2003.

(2) În sensul prezentului articol, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

1. *fuziune* - operațiunea prin care:

a) una sau mai multe societăți, în momentul și ca efect al dizolvării fără lichidare, își transferă totalitatea activelor și pasivelor către o altă societate existentă, în schimbul emiterii către participanții lor a

titlurilor de participare reprezentând capitalul celeilalte societăți și, dacă este cazul, al plății în numerar a maximum 10% din valoarea nominală ori, în absența valorii nominale, a valorii nominale contabile echivalente a titlurilor respective;

b) două sau mai multe societăți, în momentul și ca efect al dizolvării fără lichidare, își transferă totalitatea activelor și pasivelor unei alte societăți care se înființează, în schimbul emiterii către participanții lor a unor titluri de participare reprezentând capitalul noii societăți și, dacă este cazul, a plății în numerar a maximum 10% din valoarea nominală ori, în absența valorii nominale, a valorii nominale contabile echivalente a titlurilor respective;

c) o societate, în momentul și ca efect al dizolvării fără lichidare, își transferă totalitatea activelor și pasivelor către societatea care deține toate titlurile de participare ce reprezintă capitalul său;

2. *divizare totală* - operațiunea prin care o societate, în momentul și ca efect al dizolvării fără lichidare, își transferă totalitatea activelor și pasivelor către două sau mai multe societăți existente ori nou-înființate, în schimbul emiterii către participanții săi, pe bază de proporționalitate, de titluri de participare reprezentând capitalul societăților beneficiare și, dacă este cazul, a sumei în numerar de maximum 10% din valoarea nominală sau, în absența valorii nominale, a valorii nominale contabile echivalente a titlurilor;

3. *divizare parțială* - operațiunea prin care o societate transferă, fără a fi dizolvată, una sau mai multe ramuri de activitate, către una sau mai multe societăți existente ori nou-înființate, lăsând cel puțin o ramură de activitate în societatea cedentă, în schimbul emiterii către participanții săi, pe bază de proporționalitate, de titluri de participare reprezentând capitalul societăților beneficiare și, dacă este cazul, a sumei în numerar de maximum 10% din valoarea nominală sau, în absența valorii nominale, a valorii nominale contabile echivalente a titlurilor;

4. *active și pasive transferate* - activele și pasivele societății cedente care, în urma fuziunii, divizării totale sau divizării parțiale, sunt integrate unui sediu permanent al societății beneficiare, situat în statul membru al societății cedente, și care contribuie la generarea profiturilor sau pierderilor luate în calcul la stabilirea bazei de impozitare;

5. *transfer de active* - operațiunea prin care o societate transferă, fără a fi dizolvată, totalitatea sau una ori mai multe ramuri ale activității sale către altă societate, în schimbul transferării titlurilor de participare reprezentând capitalul societății beneficiare;

6. *schimb de acțiuni* - operațiunea prin care o societate dobândește o participație în capitalul altei societăți în așa fel încât dobândește majoritatea drepturilor de vot sau majoritatea titlurilor de participare în societatea respectivă sau, deținând această majoritate, achiziționează încă o participație, în schimbul emiterii către participanții acesteia din urmă, în schimbul titlurilor lor, a titlurilor reprezentând capitalul societății inițiale și, dacă este cazul, a sumei în numerar de maximum 10% din valoarea nominală sau, în absența valorii nominale, a valorii nominale contabile echivalente a titlurilor emise ca valoare de schimb;

7. *societate cedentă* - societatea care își transferă activele și pasivele ori care transferă totalitatea sau una ori mai multe dintre ramurile activității sale;

8. *societate beneficiară* - societatea care primește activele și pasivele sau totalitatea ori una sau mai multe dintre ramurile de activitate ale societății cedente;

9. *societate achiziționată* - societatea în care altă societate deține o participație, în urma unui schimb de titluri de participare;

10. *societate achizitoare* - societatea care achiziționează o participație, din acțiunile unei societăți, în urma unui schimb de titluri de participare;

11. *ramură de activitate* - totalitatea activului și pasivului unei diviziuni dintr-o societate care, din punct de vedere organizatoric, constituie o activitate independentă, adică o entitate capabilă să funcționeze prin propriile mijloace;

NORME METODOLOGICE

35. În scopul aplicării prevederilor art. 33 alin. (2) pct. 11 din Codul fiscal, se au în vedere criteriile de apreciere a caracterului independent al ramurii de activitate prevăzute la pct. 34. Nu se consideră active şi pasive aparţinând unei ramuri de activitate independente elementele de activ şi/sau de pasiv aparţinând altor ramuri de activitate, activele şi/sau pasivele izolate, precum şi cele care se referă la gestiunea patrimonială a persoanei juridice care efectuează transferul.

12. *societate dintr-un stat membru* - orice societate care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) are una dintre formele de organizare prezentate în anexa nr. 3, care face parte integrantă din prezentul titlu;

b) în conformitate cu legislația fiscală a statului membru, este considerată ca având-și sediul fiscal în statul membru și, în temeiul convenției încheiate cu un stat terț privind evitarea dublei impuneri, nu se consideră că are sediul fiscal în afara Uniunii Europene;

c) plătește, în conformitate cu legislația fiscală a unui stat membru, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări, unul dintre impozitele prevăzute în anexa nr. 4, care face parte integrantă din prezentul titlu, sau un impozit similar impozitului pe profit reglementat de prezentul titlu;

13. *transferul sediului social* - operațiunea prin care o societate europeană sau o societate cooperativă europeană, fără să se lichideze ori fără să creeze o societate nouă, își transferă sediul social din România într-un alt stat membru.

(3) Operațiunile de fuziune, divizare sub orice formă nu sunt transferuri impozabile pentru diferența dintre prețul de piață al elementelor din activ și pasiv transferate și valoarea lor fiscală.

(4) Dispozițiile alin. (3) se aplică numai dacă societatea beneficiară calculează amortizarea și orice câștig sau pierdere, aferente activelor și pasivelor transferate, în concordanță cu dispozițiile care ar fi fost aplicate societății cedente dacă fuziunea, divizarea sub orice formă nu ar fi avut loc.

(5) În cazul în care provizioanele sau rezervele constituite au fost anterior deduse la calculul rezultatului fiscal de către societatea cedentă și nu provin de la sediile permanente din străinătate, aceste provizioane sau rezerve pot fi preluate, în aceleași condiții de deducere, de către sediul permanent al societății beneficiare situat în România, societatea beneficiară asumându-și astfel drepturile și obligațiile societății cedente.

(6) Referitor la operațiunile menționate la alin. (1) lit. a), în situația în care societatea cedentă înregistrează pierdere fiscală, determinată potrivit prezentului titlu, aceasta se recuperează de către sediul permanent al societății beneficiare situat în România.

(7) Atunci când o societate beneficiară deține o participație la capitalul societății cedente, veniturile societății beneficiare provenite din anularea participației sale nu se impozitează în cazul în care participația societății beneficiare la capitalul societății cedente este mai mare de 10%.

(8) În cazul schimbului de acțiuni se aplică următoarele:

a) atribuirea, în cazul fuziunii, divizării totale sau al unui schimb de acțiuni, a titlurilor de participare reprezentând capitalul societății beneficiare ori achizitoare unui participant al societății cedente sau achiziționate, în schimbul unor titluri reprezentând capitalul acestei societăți, nu reprezintă transferuri impozabile potrivit prezentului titlu și titlului IV, după caz;

b) atribuirea, în cazul divizării parțiale, a titlurilor de participare ale societății cedente, reprezentând capitalul societății beneficiare, nu reprezintă transferuri impozabile potrivit prezentului titlu și titlului IV, după caz;

c) dispozițiile lit. a) se aplică numai dacă acționarul nu atribuie titlurilor de participare primite o valoare fiscală mai mare decât valoarea pe care acestea o aveau înainte de fuziune, divizare totală sau schimb de acțiuni;

d) dispozițiile lit. b) se aplică numai dacă acționarul nu atribuie titlurilor de participare primite și celor deținute în compania cedentă o valoare fiscală mai mare decât valoarea titlurilor deținute la societatea cedentă înainte de divizarea parțială;

e) profitul sau venitul provenit din cesionarea ulterioară a titlurilor de participare se impozitează potrivit prevederilor prezentului titlu sau ale titlului IV, după caz;

f) expresia valoare fiscală reprezintă valoarea ce este utilizată pentru calcularea veniturilor sau pierderilor, în scopul determinării venitului impozabil ori aportului de capital al unui participant al societății.

(9) Dispozițiile alin. (3)-(8) se aplică și transferului de active.

(10) În cazul în care activele și pasivele societății cedente din România transferate într-o operațiune de fuziune, divizare totală, divizare parțială sau transfer de active includ și activele și pasivele unui sediu permanent situat într-un alt stat membru, inclusiv în statul membru în care este rezidentă societatea beneficiară, dreptul de impozitare a sediului permanent respectiv revine statului membru în care este situată societatea beneficiară.

(11) Reguli aplicabile în cazul transferului sediului social al unei societăți europene sau al unei societăți cooperative europene:

a) atunci când o societate europeană sau o societate cooperativă europeană transferă sediul social din România într-un alt stat membru, acest transfer al sediului social nu reprezintă transfer impozabil pentru plusvaloarea calculată ca diferență între prețul de piață al elementelor din activ și pasiv transferate și valoarea lor fiscală, pentru acele active și pasive ale societății europene ori societății cooperative europene, care rămân efectiv integrate unui sediu permanent al societății europene sau al societății cooperative europene în România și care contribuie la generarea profitului ori pierderii luate în calcul din punct de vedere fiscal;

b) transferul este neimpozabil numai dacă societățile europene sau societățile cooperative europene calculează amortizarea și orice câștiguri sau pierderi aferente activelor și pasivelor care rămân efectiv integrate unui sediu permanent ca și cum transferul sediului social nu ar fi avut loc;

c) provizioanele sau rezervele care anterior transferului sediului social au fost deduse la calculul rezultatului fiscal de către societățile europene ori societățile cooperative europene și care nu provin de la sediile permanente din străinătate pot fi preluate, în aceleași condiții de deducere, de către sediul permanent din România al societății europene sau al societății cooperative europene;

d) referitor la operațiunile menționate la alin. (1) lit. b), în situația în care o societate europeană sau o societate cooperativă europeană înregistrează pierdere fiscală, determinată potrivit prezentului titlu, aceasta se recuperează de către sediul permanent al societății europene ori al societății cooperative europene situat în România;

e) transferul sediului social al societăților europene sau al societăților cooperative europene nu trebuie să determine impozitarea venitului, profitului sau plusvalorii acționarilor.

(12) Prevederile prezentului articol nu se aplică atunci când fuziunea, divizarea sub orice formă, transferul de active sau schimbul de acțiuni:

a) are drept consecință frauda și evaziunea fiscală constatată în condițiile legii;

b) are drept efect faptul că o societate, implicată sau nu în operațiune, nu mai îndeplinește condițiile necesare reprezentării angajaților în organele de conducere ale societății, în conformitate cu acordurile în vigoare înainte de operațiunea respectivă. Această prevedere se aplică în măsura în care în societățile la care face referire prezentul articol nu se aplică dispozițiile comunitare care conțin norme echivalente privind reprezentarea angajaților în organele de conducere ale societății.

(13) Dispozițiile prezentului articol transpun prevederile Directivei 2009/133/CE a Consiliului din 19 octombrie 2009 privind regimul fiscal comun care se aplică fuziunilor, divizărilor, divizărilor parțiale, cesionării de active și schimburilor de acțiuni între societățile din state membre diferite și transferului sediului social al unei SE sau SCE între statele membre, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, seria L, nr. 310 din 25 noiembrie 2009, cu amendamentele ulterioare.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 27^1 VCF, cu denumirea marginală: *Regimul fiscal comun care se aplică fuziunilor, divizărilor, divizărilor parțiale, transferurilor de active și schimburilor de acțiuni între societățile din diferite state membre ale Uniunii Europene.*

2. **Scopul reglementării.** Acest articol transpune prevederile Directivei 2009/133/CE a Consiliului din 19 octombrie 2009 privind regimul fiscal comun care se aplică fuziunilor, divizărilor, divizărilor parțiale, cesionării de active și schimburilor de acțiuni între societățile din state membre diferite și transferului sediului social al unei SE sau SCE între statele membre, denumită și Directiva „Fuziuni și achiziții" (Mergers & Acquisitions Directive).

3. **Sfera de aplicare.** Prevederile acestui articol se aplică în cazul operațiunilor de reorganizare [enumerate la alin. (1) al articolului] în care sunt implicate societăți rezidente în două sau mai multe state din UE din care cel puțin una este rezidentă în România. Aceste societăți trebuie să îndeplinească condițiile de eligibilitate de la alin. (2) pct. 12 (tipul de societate și calitatea de plătitor de impozit pe profit/impozit similar). De asemenea, acest articol reglementează și situația transferului sediului social al societăților europene (SE).

4. **Facilități.** Practica, acest articol reglementează un tratament fiscal neutru în cazul transferului de active și pasive determinat de operațiunile de reorganizare transnaționale. Aceasta se realizează, în principal, prin ignorarea eventualelor diferențe de valoare (nerealizate) între prețul de piață al activelor și valoarea lor fiscală.

Asocieri cu sau fără personalitate juridică

Art. 34. – (1) Într-o asociere fără personalitate juridică între două sau mai multe persoane juridice române, veniturile și cheltuielile înregistrate se atribuie fiecărui asociat, conform prevederilor contractului de asociere.

(2) Veniturile și cheltuielile determinate de operațiunile asocierii, transmise pe bază de decont fiecărui asociat, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, se iau în calcul pentru determinarea profitului impozabil al fiecărui asociat. Documentele justificative aferente operațiunilor asocierii sunt cele care au stat la baza înregistrării în evidența contabilă de către persoana desemnată de asociați, conform prevederilor contractului de asociere.

(3) Persoana juridică română, parteneră într-o asociere cu personalitate juridică, înregistrată într-un stat străin, la stabilirea rezultatului fiscal, potrivit prevederilor prezentului titlu, va lua în calcul și veniturile/cheltuielile atribuite, respectiv repartizările de profit primite, după caz, conform prevederilor contractuale.

NORME METODOLOGICE

36. În aplicarea prevederilor art. 34 alin. (3) din Codul fiscal, pentru situația în care profitul obținut de persoana juridică română, participantă într-o asociere cu personalitate juridică înregistrată într-un alt stat, a fost impozitat în acel stat, acordarea creditului fiscal se efectuează similar cu procedura de acordare a creditului fiscal pentru persoanele juridice române care desfășoară activități prin intermediul unui sediu permanent într-un alt stat, reglementată conform normelor metodologice date în aplicarea art. 39 din Codul fiscal.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CSJ, s. com., nr. 1142/1996 și 1577/2003 (Natura contractului de asociere în participațiune cu sumă minim garantată. Neparticiparea la pierderi. Clauza leonină); Dec. ÎCCJ, s. com., nr. 274/2011 (Revocarea asocierii).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 28 VCF, cu denumirea marginală: *Asocieri fără personalitate juridică.*

2. Practică administrativă. Cu privire la regimul de impunere a veniturilor obținute de o persoană fizică în asociere cu o persoană juridică română, într-un răspuns ANAF se precizează că persoana fizică asociată cu o persoană juridică nu are obligații fiscale declarative și nici obligații fiscale de plată pentru veniturile obținute dintr-o asociere fără personalitate juridică (a se vedea Titlul IV) (sursa: website-ul NAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 5 iunie 2007).

Reguli generale aplicabile persoanelor juridice cu sediul în România, înființate potrivit legislației europene, și persoanelor juridice străine care au locul de exercitare a conducerii efective în România

Art. 35. – Prevederile referitoare la persoana juridică română cuprinse în art. 24, art. 27 alin. (9), art. 32, 34, 38, precum și art. 39 se aplică în aceleași condiții și situații persoanelor juridice cu sediul în România, înființate potrivit legislației europene, și persoanelor juridice străine care au locul de exercitare a conducerii efective în România.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 28[1] VCF, cu denumirea marginală: *Reguli generale aplicabile persoanelor juridice cu sediul în România, înființate potrivit legislației europene.*

2. Scopul reglementării. Prin acest articol se extinde aplicabilitatea unor articole din titlul II Cod fiscal și în cazul unor entități care nu sunt persoane juridice române, în sensul că *aceste entități sunt asimilate persoanelor juridice române* pentru aplicarea articolelor vizate de reglementare, care sunt:

a) art. 24 „Regimul fiscal al dividendelor primite din statele membre ale Uniunii Europene";

b) art. 27 alin. (9) Cheltuieli cu dobânzile și diferențe de curs valutar" (în prezent, abrogat);

c) art. 32 „Regimul fiscal care se aplică fuziunilor, divizărilor totale, divizărilor parțiale, transferurilor de active și achizițiilor de titluri de participare între persoane juridice române";

d) art. 34 „Asocieri cu sau fără personalitate juridică";

e) art. 38 „Veniturile unei persoane juridice străine obținute din transferul proprietăților imobiliare situate în România sau al oricăror drepturi legate de aceste proprietăți, veniturile din exploatarea resurselor naturale situate în România și veniturile din vânzarea cesionarea titlurilor de participare deținute la o persoană juridică română".

CAPITOLUL III
Aspecte fiscale internaționale

Rezultatul fiscal al unui sediu permanent

Art. 36. – (1) Persoanele juridice străine care desfășoară activitate prin intermediul unui sediu permanent în România au obligația de a plăti impozitul pe profit pentru profitul impozabil care este atribuibil sediului permanent.

(2) Rezultatul fiscal se determină în conformitate cu regulile stabilite în cap. II al prezentului titlu, în următoarele condiții:

a) numai veniturile ce sunt atribuibile sediului permanent se iau în calcul pentru determinarea rezultatului fiscal;

b) numai cheltuielile efectuate în scopul obținerii acestor venituri se iau în calcul pentru determinarea rezultatului fiscal.

(3) Rezultatul fiscal al sediului permanent se determină prin tratarea acestuia ca persoană separată și prin utilizarea regulilor prețurilor de transfer la stabilirea valorii de piață a unui transfer făcut între persoana juridică străină și sediul său permanent. Pentru cheltuielile alocate sediului permanent de către sediul său principal, documentele justificative trebuie să includă dovezi privind suportarea efectivă a costurilor și alocarea rezonabilă a acestor costuri către sediul permanent utilizând regulile prețurilor de transfer.

NORME METODOLOGICE

37. (1) În aplicarea prevederilor art. 36 alin. (3) din Codul fiscal, persoanele juridice străine care desfăşoară activităţile menţionate la art. 8 din Codul fiscal datorează impozit pe profit de la începutul activităţii, în măsura în care se determină depăşirea duratei legale de 6 luni sau termenele prevăzute în convenţiile de evitare a dublei impuneri, după caz. În situaţia în care nu se determină înainte de sfârşitul anului fiscal dacă activităţile din România vor fi pe o durată suficientă pentru a deveni un sediu permanent, veniturile acelui an fiscal vor fi luate în considerare în următorul an fiscal, în situaţia în care durata specificată este depăşită.

(2) Pentru încadrarea unui şantier de construcţii sau a unui proiect de construcţie, ansamblu ori montaj sau activităţi de supervizare legate de acestea şi a altor activităţi similare ca sedii permanente se va avea în vedere data începerii activităţii din contractele încheiate cu persoanele juridice române beneficiare sau alte informaţii ce probează începerea activităţii. Perioadele consumate pentru realizarea unor contracte conexe care sunt legate în mod direct cu primul contract ce a fost executat se adaugă la perioada care s-a consumat pentru realizarea contractului de bază.

(3) În scopul deducerii cheltuielilor alocate unui sediu permanent de către persoana juridică străină care îşi desfăşoară activitatea prin intermediul acestuia, precum şi de către orice altă persoană afiliată acelei persoane juridice străine, pentru serviciile furnizate, trebuie îndeplinite următoarele condiţii:

a) serviciul furnizat să fie efectiv prestat. Pentru a justifica prestarea efectivă a serviciului, sediul permanent trebuie să prezinte autorităţilor fiscale orice documente justificative din care să rezulte date privitoare la:

(i) natura şi valoarea totală a serviciului prestat;

(ii) părţile implicate;

(iii) criteriile proprii de împărţire a costurilor pe fiecare beneficiar al serviciului respectiv, dacă este cazul; acestea trebuie să fie adecvate naturii serviciului şi activităţii desfăşurate de sediul permanent;

(iv) prezentarea oricăror alte elemente de recunoaştere a cheltuielilor care pot să ateste prestarea serviciului respectiv.

Justificarea prestării efective a serviciului se efectuează cu situaţiile de lucrări, procesele-verbale de recepţie, rapoartele de lucru, studiile de fezabilitate, de piaţă sau cu orice alte asemenea documente;

b) serviciul prestat trebuie să fie justificat şi prin natura activităţii desfăşurate la sediul permanent.

(4) La stabilirea prețului de piață al transferurilor efectuate între persoana juridică străină și sediul său permanent, precum și între acesta și orice altă persoană afiliată acesteia, vor fi utilizate regulile prețurilor de transfer, astfel cum sunt acestea detaliate în normele metodologice pentru aplicarea art. 11 din Codul fiscal, completate cu liniile directoare privind prețurile de transfer, emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică.

(4) În situația în care, înainte de sfârșitul unui an fiscal, nu se determină dacă activitățile unui nerezident în România vor fi pe o durată suficientă pentru a deveni un sediu permanent, veniturile și cheltuielile acelui an fiscal vor fi luate în considerare în următorul an fiscal, în situația în care durata legală de 6 luni sau termenul prevăzut în convenția de evitare a dublei impuneri, după caz, sunt depășite. Din impozitul pe profit datorat de sediul permanent, de la începutul activității, se scad, dacă au fost plătite în perioada anterioară înregistrării sediului permanent, potrivit titlului VI, sumele reprezentând impozite cu reținere la sursă.

(5) În situația în care persoana juridică străină își desfășoară activitatea în România printr-un singur sediu permanent, acesta este și sediul permanent desemnat pentru îndeplinirea obligațiilor care revin potrivit prezentului titlu.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 576/2004 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 2/2004 (Modul de stabilire a bazei impozabile a unui sediu permanent) (publicat în M. Of. nr. 376 din 29 aprilie 2004).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 29 VCF, cu denumirea marginală: *Veniturile unui sediu permanent.*

2. **Scopul reglementării.** Sediul permanent este tratat ca o entitate impozabilă distinctă, chiar dacă nu este persoană juridică română. Acesta este obligat să se înregistreze fiscal înainte de a începe activitatea în România și să țină contabilitatea financiară și de gestiune, în conformitate cu reglementările contabile în vigoare (a se vedea OMFP nr. 1802/2014 și Titlul IV din Codul de procedură fiscală). Nerespectarea acestor obligații este sancționată conform prevederilor Legii contabilității sau Codului de procedură fiscală.

3. **Reguli de aplicare.** Tranzacțiile (transferurile) dintre sediul permanent și persoana juridică nerezidentă pe care o reprezintă vor fi recunoscute fiscal numai dacă sunt legate de activitatea sediului permanent și dacă sunt evaluate la prețul pieței (eng. *arm's length principle*). În caz contrar, autoritățile fiscale au dreptul de a ajusta veniturile, respectiv cheltuielile sediului permanent pentru a reflecta numai veniturile și cheltuielile atribuibile sediului permanent.

Regulile de determinare a rezultatului fiscal pentru sediul permanent al unei persoane juridice nerezidente sunt cele prevăzute în cuprinsul Capitolului II – Calculul rezultatului fiscal, precum și cele prevăzute la alin. (2) al art. 36 Cod fiscal. Dacă se depășește durata legală de 6 luni sau termenele din convențiile de evitare a dublei impuneri, veniturile și cheltuielile anului fiscal anterior (în CF, numai veniturile) vor fi luate în considerare la calculul rezultatului fiscal al sediului permanent pentru anul fiscal în care se constată depășirea termenului.

4. **Practica administrativă**

4.1. Obligațiile sediului permanent. Cu privire la obligațiile legale ce revin sediilor permanente ale persoanelor juridice străine, se precizează că sediile permanente:

a) trebuie să țină evidența contabilă, conform Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, inclusiv întocmirea de situații financiare;

b) calculează profitul impozabil potrivit prevederilor art. 19 alin. (1) și art. 36 alin. (3) Cod fiscal;

c) repatriază profitul în valută convertibilă, potrivit prevederilor OUG nr. 92/1997 privind stimularea investițiilor directe (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 19 februarie 2008).

4.2. Înregistrarea. Cu privire la înregistrarea sediului permanent al unei persoane juridice nerezidente, se precizează că înregistrarea sediului permanent se face înainte de începerea activității în România (*n.a.* atunci când se știe/estimează că durata activității va depăși durata prevăzută de CEDI aplicabilă) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 24 martie 2008).

4.3. Proiecte internaționale. Cu privire la stabilirea sediului permanent în cazul proiectelor cu finanțare internațională, se arată că în aceste situații, pe lângă prevederile legislației naționale, sunt aplicabile și prevederile memorandumurilor de finanțare privind scutirea de impozit pe profit și scutirea acordată pentru veniturile obținute de cetățenii străini, potrivit art. 62 lit. ș) din Codul fiscal (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, secțiunea Asistență Contribuabili, 24 martie 2008).

Rezultatul fiscal al persoanei juridice străine care își desfășoară activitatea prin intermediul mai multor sedii permanente în România

Art. 37. – (1) Persoana juridică străină care desfășoară activitatea prin intermediul mai multor sedii permanente în România are obligația să stabilească unul dintre aceste sedii ca sediu permanent desemnat pentru îndeplinirea obligațiilor care îi revin potrivit prezentului titlu. La nivelul sediului permanent desemnat se cumulează veniturile, respectiv cheltuielile sediilor permanente aparținând aceleiași persoane juridice străine.

(2) Rezultatul fiscal al persoanei juridice străine care își desfășoară activitatea prin intermediul mai multor sedii permanente se determină la nivelul sediului permanent desemnat să îndeplinească obligațiile care îi revin potrivit prezentului titlu, în conformitate cu regulile stabilite în cap. II, în următoarele condiții:

a) numai veniturile ce sunt atribuibile fiecărui sediu permanent se transmit spre a fi cumulate de sediul permanent desemnat pentru a îndeplini obligațiile fiscale;

b) numai cheltuielile efectuate în scopul obținerii veniturilor fiecărui sediu permanent se transmit spre a fi cumulate de sediul permanent desemnat pentru a îndeplini obligațiile fiscale.

(3) Rezultatul fiscal la nivelul sediului permanent desemnat se determină pe baza veniturilor și cheltuielilor înregistrate de fiecare sediu permanent aparținând aceleiași persoane juridice străine, cu respectarea prevederilor alin. (2), și prin utilizarea regulilor prețurilor de transfer la stabilirea valorii de piață a unui transfer făcut între persoana juridică străină și sediul său permanent. Pentru cheltuielile alocate de către sediul său principal, celelalte documente justificative trebuie să includă dovezi privind suportarea efectivă a costurilor și alocarea rezonabilă a acestor costuri către sediul permanent utilizând regulile prețurilor de transfer.

(4) Sediul permanent desemnat în România calculează, declară și plătește obligațiile ce revin potrivit titlului II, pe baza veniturilor și cheltuielilor înregistrate de toate sediile permanente care aparțin aceleiași persoane juridice străine.

(5) În situația în care sediul fix care îndeplinește obligațiile fiscale potrivit titlului VII constituie și sediu permanent în sensul art. 8, sediul fix este și sediul permanent desemnat pentru îndeplinirea obligațiilor care revin potrivit prezentului titlu.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3140/2016 privind aprobarea Procedurii de înregistrare fiscală a contribuabililor nerezidenți care desfășoară activitate în România prin unul sau mai multe sedii permanente, precum și a modelului și conținutului formularului 013 „Declarație de înregistrare/Declarație de mențiuni pentru contribuabilii nerezidenți care desfășoară activitate în România prin unul sau mai multe sedii permanente" (publicat în M. Of. nr. 893 din 8 noiembrie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 29[1] VCF, cu denumirea marginală: *Profitul impozabil al persoanei juridice străine care își desfășoară activitatea prin intermediul mai multor sedii permanente în România.*

2. Scopul reglementării. Acest articol urmărește impozitarea profiturilor la nivelul contribuabilului – persoană juridică străină –, și nu la nivelul fiecărui sediu permanent pe care aceasta din urmă îl are în România (consolidarea obligațiilor fiscale ale sediilor permanente din România).

Veniturile unei persoane juridice străine obținute din transferul proprietăților imobiliare situate în România sau al oricăror drepturi legate de aceste proprietăți, veniturile din exploatarea resurselor naturale situate în România și veniturile din vânzarea-cesionarea titlurilor de participare deținute la o persoană juridică română

Art. 38. – (1) Persoanele juridice străine au obligația de a plăti impozit pe profit pentru rezultatul fiscal aferent următoarelor activități/operațiuni:

a) transferul proprietăților imobiliare situate în România, inclusiv din închirierea sau cedarea folosinței proprietății sau a oricăror drepturi legate de această proprietate imobiliară;

b) vânzarea-cesionarea titlurilor de participare deținute la o persoană juridică română, dacă nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 23 lit. i), în următoarele cazuri:

1. nu se face dovada rezidenței într-un stat cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri;
2. între România și statul de rezidență al persoanei juridice străine care înstrăinează titlurile de participare nu este încheiată convenție de evitare a dublei impuneri;
3. dreptul de impozitare revine României, în condițiile aplicării prevederilor convențiilor de evitare a dublei impuneri;
c) exploatarea resurselor naturale situate în România, inclusiv vânzarea-cesionarea oricărui drept aferent acestor resurse naturale.
(2) Persoana juridică străină care obține veniturile menționate la alin. (1) are obligația de a declara și plăti impozit pe profit, potrivit art. 41 și 42.

NORME METODOLOGICE

38. (1) În aplicarea art. 38 din Codul fiscal, persoanele juridice străine care obțin venituri din proprietăți imobiliare situate în România au obligația de a plăti impozit pe profit pentru profitul impozabil aferent acestor venituri.
(2) În cazul vânzării de proprietăți imobiliare situate în România, rezultatul fiscal reprezintă diferența dintre valoarea realizată din vânzarea acestor proprietăți imobiliare şi costul de cumpărare, construire sau îmbunătățire a proprietății, redus cu amortizarea fiscală aferentă, după caz. Valoarea realizată din vânzarea acestor proprietăți imobiliare se reduce cu comisioanele, taxele sau cu alte sume plătite, aferente achiziționării/vânzării.
(3) Rezultatul fiscal rezultat din închirierea sau cedarea folosinței proprietății imobiliare situate în România se calculează ca diferență între veniturile obținute şi cheltuielile efectuate în scopul realizării acestora. Nu intră sub incidența acestor prevederi veniturile care sunt subiecte ale impozitului cu reținere la sursă.
(4) Rezultatul fiscal rezultat din vânzarea-cesionarea titlurilor de participare se determină ca diferență între veniturile realizate din vânzarea-cesionarea titlurilor de participare şi valoarea fiscală de achiziție a acestora, inclusiv orice comisioane, taxe sau alte sume plătite, aferente achiziționării/vânzării unor astfel de titluri de participare.

LEGISLAȚIE ŞI JURISPRUDENȚĂ

▪ *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 5209/2011 (Impozitarea profitului din transferul părților sociale. Anularea majorării capitalului social. Efecte).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 30 VCF: *Veniturile obținute de persoanele juridice străine din proprietăți imobiliare și din vânzarea cesionarea titlurilor de participare.*
2. Scopul reglementării. Aceste prevederi stabilesc tratamentul fiscal al veniturilor din proprietăți situate în România și a câștigurilor realizate din cesiunea titlurilor de participare deținute la persoane juridice din România. Aceste venituri se impun distinct de veniturile realizate prin intermediul sediilor permanente din România.
3. Practică administrativă. Cu privire la obligațiile legale ce revin intermediarilor de tranzacții pe piața de capital, se precizează că aceştia nu au obligații legate de reținerea și plata impozitului pe profit (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 5 februarie 2008).

Evitarea dublei impuneri

Art. 39. – (1) Impozitul plătit unui stat străin se scade din impozitul pe profit, dacă se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri încheiate între România și statul străin.

(2) Dacă o persoană juridică română obține venituri dintr-un stat străin prin intermediul unui sediu permanent sau venituri supuse unui impozit cu reținere la sursă care, potrivit prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu un alt stat, pot fi impuse în celălalt stat, iar respectiva convenție prevede ca metodă de evitare a dublei impuneri metoda creditului, impozitul plătit către statul străin, fie direct, fie indirect, prin reținerea și virarea de o altă persoană, se scade din impozitul pe profit determinat potrivit prevederilor prezentului titlu.

(3) Dacă o persoană juridică străină rezidentă într-un stat membru al Uniunii Europene sau într-un stat din Spațiul Economic European își desfășoară activitatea în România printr-un sediu permanent și acel sediu permanent obține venituri dintr-un alt stat membru al Uniunii Europene sau dintr-un alt stat din

Spațiul Economic European, iar acele venituri sunt impozitate atât în România, cât și în statul unde au fost obținute veniturile, atunci impozitul plătit în statul de unde au fost obținute veniturile, fie direct, fie indirect, prin reținerea și virarea de o altă persoană, se deduce din impozitul pe profit ce se determină potrivit prevederilor prezentului titlu.

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (1), impozitul plătit de un sediu permanent din România pentru veniturile obținute dintr-un stat membru al Uniunii Europene sau dintr-un stat din Spațiul Economic European este dedus în România, dacă:

a) venitul a fost obținut de sediul permanent din România al unei persoane juridice străine rezidente într-un stat membru al Uniunii Europene sau într-un stat din Spațiul Economic European;

b) venitul a fost obținut dintr-un alt stat membru al Uniunii Europene sau dintr-un alt stat din Spațiul Economic European; și

c) se prezintă documentația corespunzătoare, conform prevederilor legale, din care să rezulte faptul că impozitul a fost plătit în acel stat membru al Uniunii Europene sau în acel stat din Spațiul Economic European.

(5) Prevederile alin. (3) și (4) nu se aplică sediilor permanente din România ale persoanelor juridice străine rezidente într-un stat din Spațiul Economic European, altul decât un stat membru al Uniunii Europene, cu care România nu are încheiat un instrument juridic în baza căruia să se realizeze schimbul de informații.

(6) Creditul acordat pentru impozitele plătite unui stat străin într-un an fiscal nu poate depăși impozitul pe profit, calculat prin aplicarea cotei de impozit pe profit prevăzute la art. 17 la profitul impozabil obținut în statul străin, determinat în conformitate cu regulile prevăzute în prezentul titlu, sau la venitul obținut din statul străin. Creditul se acordă din impozitul pe profit calculat pentru anul în care impozitul a fost plătit statului străin, dacă se prezintă documentația corespunzătoare, conform prevederilor legale, care atestă plata impozitului în străinătate.

(7) Când o persoană juridică română realizează profituri dintr-un stat străin prin intermediul unui sediu permanent care, potrivit prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu un alt stat, pot fi impuse în celălalt stat, iar respectiva convenție prevede ca metodă de evitare a dublei impuneri metoda scutirii, profiturile vor fi scutite de impozit pe profit în România.

NORME METODOLOGICE

39. (1) În aplicarea prevederilor art. 39 din Codul fiscal, impozitul plătit unui stat străin este dedus, dacă se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri încheiate între România și statul străin.

(2) Din punct de vedere fiscal, la sfârșitul anului fiscal, operațiunile efectuate prin intermediul unor sedii permanente din străinătate ale persoanelor juridice române, înregistrate în cursul perioadei în monedă străină, respectiv veniturile, cheltuielile, alte sume impozabile sau deductibile, cât și impozitul plătit se convertesc în lei prin utilizarea cursului valutar mediu anual, comunicat de Banca Națională a României.

(3) O persoană juridică română care desfășoară activități printr-un sediu permanent într-un alt stat calculează rezultatul fiscal la nivelul întregii societăți, potrivit dispozițiilor titlului II din Codul fiscal. În scopul acordării creditului fiscal aferent unui sediu permanent contribuabilul calculează profitul impozabil și impozitul pe profit aferente acelui sediu permanent, în conformitate cu reglementările fiscale din România.

(4) Documentul pe baza căruia se calculează deducerea din impozitul pe profit datorat în România, potrivit dispozițiilor acestui articol, este cel care atestă plata, confirmat de autoritatea fiscală străină. În cazul în care documentul pe baza căruia se calculează deducerea din impozitul pe profit datorat în România este prezentat după depunerea la autoritățile fiscale a declarației privind impozitul pe profit, creditul fiscal se acordă pentru anul la care se referă, prin depunerea, în acest sens, a unei declarații rectificative.

(5) Limitarea prevăzută la art. 39 alin. (6) din Codul fiscal va fi calculată separat pentru fiecare sursă de venit. În scopul aplicării acestei prevederi, toate veniturile persoanei juridice române a căror sursă se află în aceeași țară străină vor fi considerate ca având aceeași sursă.

(6) **Exemplu:** un contribuabil desfășoară activități atât în România, cât și în țara străină X unde realizează venituri printr-un sediu permanent, precum și din alte surse, în mod independent de sediul permanent. Contribuabilul aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri, iar respectiva convenție prevede ca metodă de evitare a dublei impuneri metoda creditului. Sumele au fost transformate în lei prin utilizarea cursului valutar mediu anual, comunicat de Banca Națională a României.

Pentru activitatea desfăşurată în ţara străină X situaţia este următoarea:
Pentru sediul permanent:
– profitul impozabil aferent anului 2016, conform regulilor din ţara străină X, este de 100.000 lei;
– impozitul pe profit pentru anul 2016, conform regulilor din ţara străină X, este de 30.000 lei, cota de impozit fiind de 30%;
– profitul impozabil aferent anului 2016, conform regulilor din legea română, este de 80.000 lei, deoarece legislaţia română privind impozitul pe profit permite deducerea unor cheltuieli care nu sunt deductibile în ţara străină X;
– impozitul pe profit pentru anul 2016, conform prevederilor din legea română, este de 12.800 lei, cota de impozit fiind de 16%;
Alte venituri realizate din ţara X:
– venituri din dobânzi: 10.000 lei;
– impozit de 10% cu reţinere la sursă pentru veniturile din dobânzi: 1.000 lei.
Pentru activitatea desfăşurată atât în România, cât şi în ţara străină X situaţia este următoarea:
– profitul impozabil aferent anului 2016, conform regulilor din legea română, este de 1.000.000 lei, respectiv 80.000 lei profit impozabil al sediului permanent şi 920.000 lei profit impozabil pentru activitatea din România;
– impozitul pe profit pentru anul 2016, conform regulilor din legea română, este de 160.000 lei, cota de impozit fiind de 16%.
Potrivit situaţiei prezentate mai sus, suma maximă reprezentând creditul fiscal extern ce i se poate acorda contribuabilului este de 13.800 lei, respectiv 12.800 lei impozit pe profit plus 1.000 lei impozit cu reţinere la sursă.
Deoarece impozitul plătit în străinătate în sumă de 31.000 lei este mai mare decât limita maximă de 13.800 lei care poate fi acordată sub forma creditului fiscal extern, contribuabilul va putea scădea din impozitul pe profitul întregii activităţi suma de 13.800 lei.

(7) Când o persoană juridică rezidentă în România obţine venituri/profituri care în conformitate cu prevederile convenţiei de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu statul străin sunt supuse impozitării în statul străin, pentru evitarea dublei impuneri se va aplica metoda prevăzută în convenţie, respectiv metoda creditului sau metoda scutirii, după caz.

(8) Când o persoană juridică rezidentă în România realizează profituri dintr-un stat străin prin intermediul unui sediu permanent care, potrivit prevederilor convenţiei de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu un alt stat, pot fi impuse în celălalt stat, iar respectiva convenţie prevede ca metodă de evitare a dublei impuneri „metoda scutirii", profiturile vor fi scutite de impozit pe profit în România. Aceste profituri sunt scutite de impozit pe profit dacă se prezintă documentul justificativ, eliberat de autoritatea competentă a statului străin, care atestă impozitul plătit în străinătate. În scopul aplicării „metodei scutirii", pentru determinarea rezultatului fiscal la nivelul persoanei juridice române, veniturile şi cheltuielile înregistrate prin intermediul sediului permanent reprezintă venituri neimpozabile, potrivit art. 23 lit. n) din Codul fiscal, respectiv cheltuieli nedeductibile potrivit art. 25 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 31 VCF, cu denumirea marginală: *Credit fiscal.*

2. Scopul reglementării. Prin acest articol se reglementează modul de eliminare a dublei impuneri pentru veniturile realizate din străinătate de către persoanele juridice care sunt considerate rezidente fiscal în România, potrivit convenţiilor de evitare a dublei impuneri aplicabile.

Metoda preferată de legiuitor este cea a „creditului fiscal", respectiv deducerea din impozitul pe profit din România a impozitului achitat în străinătate (inclusiv prin reţinere la sursă). Cu toate acestea, în cazul sediilor permanente din străinătate, creditul fiscal este limitat la valoarea impozitului pe profit, utilizând cota de impunere şi regulile de impunere din România, aplicate asupra profitul sediului permanent respectiv.

3. Practica administrativă

3.1. Sponsorizare. Prin Dec. CFC nr. 2/2004 au fost aduse clarificări privind modul de aplicare a prevederilor referitoare la sponsorizare de la art. 31 alin. (4) şi (5) Cod fiscal, în prezent abrogate, dar reluate la art. 25 NCF (pct. 4 din Dec. nr. 2 – a se vedea şi comentariile la art. 22): „[...] În ceea ce priveşte sponsorizarea, prevederile art. 31 alin. (4) şi (5) din Legea nr. 571/2003 sunt aplicabile tuturor contribuabililor plătitori de impozit pe profit, indiferent de sursele din care aceştia realizează veniturile, din România sau din străinătate".

3.2. Sucursale din străinătate. Profiturile sucursalelor din străinătate ale persoanelor juridice din România sunt incluse în profitul impozabil al persoanei juridice române, regula fiind acordarea creditului fiscal pentru profitul aferent

acestuia, iar recuperarea pierderilor fiscale externe se face doar din profiturile acestui sediu permanent. Pe lângă aceste aspecte, persoana juridică română trebuie să ia în considerare și implicațiile care decurg din reglementările privind prețurile de transfer și TVA, dar și regimul de impunere specific țării în care se desfășoară activitatea.

Pierderi fiscale externe

Art. 40. – Orice pierdere realizată printr-un sediu permanent situat într-un stat care nu este stat membru al Uniunii Europene, al Asociației Europene a Liberului Schimb sau situat într-un stat cu care România nu are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri este deductibilă doar din veniturile obținute de sediul permanent respectiv. În acest caz, pierderile realizate printr-un sediu permanent se deduc numai din aceste venituri, separat, pe fiecare sursă de venit. Pierderile neacoperite se reportează și se recuperează în următorii 5 ani fiscali consecutivi.

NORME METODOLOGICE

40. Potrivit art. 40 din Codul fiscal, pierderile realizate din activitatea desfășurată printr-un sediu permanent situat într-un stat care nu este stat membru al Uniunii Europene, al Asociației Europene a Liberului Schimb sau situat într-un stat cu care România nu are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri se recuperează numai din profitul impozabil realizat de acel sediu permanent, în sensul aplicării acestei prevederi, prin sursă de venit se înțelege țara în care este situat sediul permanent. Recuperarea pierderii se va realiza conform normelor prevăzute pentru aplicarea art. 31 din Codul fiscal, în următorii 5 ani fiscali consecutivi.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 32 VCF, cu denumirea marginală: *Pierderi fiscale externe.*

2. Scopul reglementării. Regula stabilită la acest articol este că pierderile rezultate din activitatea unor sedii permanente aflate în state cu care România nu are o convenție de evitare a dublei impuneri sau care nu fac parte din Spațiul Economic European nu sunt luate în considerare la calculul consolidat al impozitului pe profit din România.

Cu toate acestea, aceste pierderi pot fi deduse din profiturile realizate în următorii 5 ani fiscali consecutivi.

CAPITOLUL III¹

Norme împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care au incidență directă asupra funcționării pieței interne

Modificări:
Capitolul III¹ a fost introdus prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Definiții specifice

Art. 40¹. – În sensul prezentului capitol, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

1. *costurile îndatorării* - cheltuiala reprezentând dobânda aferentă tuturor formelor de datorii, alte costuri echivalente din punct de vedere economic cu dobânzile, inclusiv alte cheltuieli suportate în legătură cu obținerea de finanțare potrivit reglementărilor legale în vigoare, cum ar fi, dar fără a se limita la acestea: plăți în cadrul împrumuturilor cu participare la profit, dobânzi imputate la instrumente cum ar fi obligațiunile convertibile și obligațiunile cu cupon zero, sume în cadrul unor mecanisme de finanțare alternative cum ar fi «finanțele islamice», costul de finanțare al plăților de leasing financiar, dobânda capitalizată inclusă în valoarea contabilă a unui activ aferent sau amortizarea dobânzii capitalizate, sume calculate pe baza unui randament al finanțării în temeiul normelor privind prețurile de transfer acolo unde este cazul, dobânzi noționale în cadrul unor instrumente financiare derivate sau al unor acorduri de acoperire a riscului aferente împrumuturilor unei entități, anumite câștiguri și pierderi generate de diferențele de curs valutar la împrumuturi și instrumente legate de obținerea de finanțare, comisioane de garantare pentru mecanisme de finanțare, comisioane de intermediere și costuri similare aferente împrumuturilor de fonduri;

2. *costurile excedentare ale îndatorării* - suma cu care costurile îndatorării unui contribuabil depășesc veniturile din dobânzi și alte venituri echivalente din punct de vedere economic pe care le primește contribuabilul;
3. *perioadă fiscală* - perioada impozabilă stabilită potrivit prevederilor art. 16;
4. *întreprindere asociată* - oricare dintre următoarele situații:
a) o entitate în care contribuabilul deține direct sau indirect o participație, și anume drepturi de vot sau deținere de capital în proporție de 25% sau mai mult, sau are dreptul să primească 25% sau mai mult din profitul entității respective;
b) o persoană fizică sau o entitate care deține direct sau indirect o participație, și anume drepturi de vot sau deținere de capital în proporție de 25% sau mai mult într-un contribuabil, sau are dreptul să primească 25% sau mai mult din profitul contribuabilului;
c) în cazul în care o persoană fizică sau o entitate deține direct sau indirect o participație de 25% sau mai mult într-un contribuabil și în una sau mai multe entități, toate entitățile în cauză, inclusiv contribuabilul, sunt considerate întreprinderi asociate;
5. *întreprindere financiară* - oricare dintre următoarele entități:
a) o instituție de credit sau o întreprindere de investiții, potrivit art. 7 alin. (1[1]) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 99/2006 privind instituțiile de credit și adecvarea capitalului, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 227/2007, cu modificările și completările ulterioare, și art. 2 alin. (1) pct. 10 din Legea nr. 24/2017 privind emitenții de instrumente financiare și operațiuni de piață, sau un administrator de fonduri de investiții alternative, astfel cum este definit la art. 3 pct. 2 din Legea nr. 74/2015 privind administratorii de fonduri de investiții alternative, cu modificările și completările ulterioare, sau o societate de administrare a unui organism de plasament colectiv în valori mobiliare, astfel cum este definită la art. 4 alin. (1) și art. 5 alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 32/2012 privind organismele de plasament colectiv în valori mobiliare și societățile de administrare a investițiilor, precum și pentru modificarea și completarea Legii nr. 297/2004 privind piața de capital, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 10/2015, cu modificările ulterioare;
b) o întreprindere de asigurare, definită ca fiind un asigurător potrivit art. 1 alin. (2) pct. 3 din Legea nr. 237/2015 privind autorizarea și supravegherea activității de asigurare și reasigurare, cu modificările ulterioare;
c) o întreprindere de reasigurare, definită ca fiind un reasigurător potrivit art. 1 alin. (2) pct. 45 din Legea nr. 237/2015, cu modificările ulterioare;
d) un administrator de pensii, astfel cum este definit la art. 2 alin. (1) pct. 8 din Legea nr. 411/2004 privind fondurile de pensii administrate privat, republicată, cu modificările și completările ulterioare;
e) instituții de pensii care gestionează sisteme de pensii considerate a fi sisteme de securitate socială care fac obiectul Regulamentului (CE) nr. 883/2004 al Parlamentului European și al Consiliului și al Regulamentului (CE) nr. 987/2009 al Parlamentului European și al Consiliului, precum și orice entitate juridică instituită în scopul investirii în astfel de sisteme;
f) un fond de investiții alternative (FIA) administrat de un AFIA, astfel cum este definit la art. 3 pct. 20-22 din Legea nr. 74/2015 privind administratorii de fonduri de investiții alternative, cu modificările ulterioare;
g) un organism de plasament colectiv în valori mobiliare (OPCVM), astfel cum este definit la art. 2 alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 32/2012, cu modificările ulterioare;
h) o contraparte centrală, astfel cum este definită la art. 2 pct. 1 din Regulamentul (UE) nr. 648/2012 al Parlamentului European și al Consiliului;
i) un depozitar central de titluri de valoare, astfel cum este definit la art. 2 alin. (1) pct. 1 din Regulamentul (UE) nr. 909/2014 al Parlamentului European și al Consiliului;
6. *stat membru* - are înțelesul dat la art. 24 alin. (5) lit. a);
7. *stat terț* - are înțelesul dat la art. 24 alin. (5) lit. c);
8. *transferul de active* - operațiunea prin care România pierde dreptul de a impozita activele transferate, în timp ce activele rămân în proprietatea legală sau economică a aceluiași contribuabil;
9. *transferul rezidenței fiscale* - operațiunea prin care contribuabilul nu mai are rezidența fiscală în România și dobândește rezidență fiscală în alt stat membru sau într-un stat terț;
10. *transferul unei activități economice desfășurate printr-un sediu permanent* - operațiunea prin care contribuabilul nu mai are prezență fiscală în România și dobândește o astfel de prezență în alt stat membru sau într-un stat terț, fără să dobândească rezidență fiscală în acel stat membru sau stat terț.

NORME METODOLOGICE

40¹. (1) În aplicarea prevederilor art. 40¹ pct. 1 din Codul fiscal, pierderile generate de diferențele de curs valutar la împrumuturi și instrumente legate de obținerea de finanțare se determină ca diferență între cheltuielile din diferențe de curs valutar/cheltuielile financiare în cazul celor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora și veniturile din diferențe de curs valutar/veniturile financiare aferente.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Scopul reglementării. Acest articol preia definițiile din Directiva ATAD (art. 2 al Directivei 2016/1.164/UE), cu excepția celor care se referă la elemente hibride (pct. 9 de la art. 2 al Directivei). Față de Directivă, au fost adăugate definițiile statului membru și statului terț. Aceste prevederi au drept scop reglementarea următoarelor aspecte:

a) limitarea deductibilității dobânzilor și costurilor echivalente dobânzilor (indiferent dacă creditorul este o instituție de credit sau o altă entitate) – prevederi care fac obiectul art. 40² C. fisc.;

b) impozitarea activelor transferate din țară (eng. *exit tax*), element nou introdus în legislația noastră – prevederi care fac obiectul art. 40³ C. fisc.;

c) impozitarea profiturilor nerepatriate (eng. *taxation of controlled foreign companies* – CFC) – element de noutate în legislația fiscală din România – prevederi care fac obiectul art. 40⁵ C. fisc.;

d) stabilirea unei reguli generale antiabuz, pentru aplicarea prevederilor menționate mai sus. Menționăm că reguli antiabuz se regăsesc la art. 11, art. 24, art. 32, art. 33 și art. 260 C. fisc.

2. Costurile îndatorării. Costurile îndatorării se referă, în principal, la cheltuiala reprezentând dobânda aferentă tuturor formelor de datorii (indiferent de entitatea care acordă împrumuturile). Conform art. 7 C. fisc., prin dobândă se înțelege „orice sumă ce trebuie plătită sau primită pentru utilizarea banilor, indiferent dacă trebuie să fie plătită sau primită în cadrul unei datorii, în legătură cu un depozit sau în conformitate cu un contract de leasing financiar, vânzare cu plata în rate sau orice vânzare cu plata amânată".

La aceste cheltuieli se adaugă orice costuri echivalente din punct de vedere economic, cum sunt: penalitățile de întârziere, pierderi din diferențe de curs valutar, comisioane plătite pentru împrumuturi etc.

Modificări:

Art. 40¹ a fost introdus prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Pct. 40¹ din norme a fost introdus prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Reguli privind limitarea deductibilității dobânzii și a altor costuri echivalente dobânzii din punct de vedere economic

Art. 40². – (1) În sensul prezentului articol, costurile excedentare ale îndatorării, astfel cum sunt definite potrivit art. 40¹ pct. 2, care depășesc plafonul deductibil prevăzut la alin. (4), sunt deduse limitat în perioada fiscală în care sunt suportate, până la nivelul a 10% din baza de calcul stabilită conform algoritmului prevăzut la alin. (2).

(2) Baza de calcul utilizată pentru stabilirea costurilor excedentare ale îndatorării, deductibile la calculul rezultatului fiscal, o reprezintă diferența dintre veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, în perioada fiscală de referință, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile cu impozitul pe profit, costurile excedentare ale îndatorării, precum și sumele deductibile reprezentând amortizarea fiscală, determinate potrivit art. 28.

(3) În condițiile în care baza de calcul are o valoare negativă sau egală cu zero, costurile excedentare ale îndatorării sunt nedeductibile în perioada fiscală de referință și se reportează potrivit alin. (7).

(4) Contribuabilul are dreptul de a deduce, într-o perioadă fiscală, costurile excedentare ale îndatorării până la plafonul deductibil reprezentat de echivalentul în lei al sumei de 200.000 euro calculat la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil pentru ultima zi a trimestrului/anului fiscal, după caz.

(5) Prin excepție de la alin. (1) și (4), în cazul în care contribuabilul este o entitate independentă, în sensul că nu face parte dintr-un grup consolidat în scopuri de contabilitate financiară, și nu are nicio întreprindere asociată și niciun sediu permanent, acesta deduce integral costurile excedentare ale îndatorării, în perioada fiscală în care acestea sunt suportate.

(6) Se exclud din domeniul de aplicare al alin. (1) și (4) costurile excedentare ale îndatorării rezultate din împrumuturi utilizate pentru finanțarea unui proiect de infrastructură publică pe termen lung care are scopul de a furniza, de a îmbunătăți, de a opera și/sau de a menține un activ de mari dimensiuni,

considerat a fi de interes public general, dacă operatorii de proiect sunt înregistrați în Uniunea Europeană, iar costurile îndatorării, activele utilizate în scopul proiectului și veniturile înregistrate de operatorii de proiect provin din/sunt în Uniunea Europeană. Excluderea ia în considerare atât veniturile din dobânzi și alte venituri echivalente din punct de vedere economic dobânzilor, cât și cheltuielile reprezentând dobânzi și alte costuri echivalente dobânzii din punct de vedere economic, aferente unor proiecte de infrastructură publică pe termen lung.

(7) Costurile excedentare ale îndatorării care nu pot fi deduse în perioada fiscală de calcul în conformitate cu alin. (1) se reportează, fără limită de timp, în anii fiscali următori în aceleași condiții de deducere, conform prezentului articol.

(8) Pentru contribuabilii care intră sub incidența prevederilor alin. (1) și (4), prin excepție de la art. 7 pct. 44 și 45, valoarea fiscală a activelor nu include costuri de dobândă și alte costuri echivalente dobânzii din punct de vedere economic.

(9) Regulile prevăzute de prezentul articol sunt aplicabile și dobânzilor și pierderilor nete din diferențe de curs valutar, reportate potrivit prevederilor art. 27, prevederi în vigoare până la data de 31 decembrie 2017 inclusiv. În cazul entităților independente prevăzute la alin. (5), dobânzile și pierderile nete din diferențe de curs valutar, reportate potrivit prevederilor art. 27 în vigoare până la data de 31 decembrie 2017 inclusiv, sunt integral deductibile.

NORME METODOLOGICE

40¹. (2) În aplicarea prevederilor art. 40² alin. (4) din Codul fiscal, în cazul contribuabililor care calculează, declară și plătesc impozitul pe profit trimestrial, cursul de schimb utilizat pentru determinarea plafonului deductibil reprezentând echivalentul în lei al sumei de 200.000 euro, se actualizează în funcție de cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României pentru ultima zi a fiecărui trimestru și pentru ultima zi a anului fiscal.

(3) În cazul contribuabililor care intră sub incidența art. 16 alin. (5), (5¹), (5²) și (6) din Codul fiscal, pentru determinarea rezultatului fiscal al anului fiscal care cuprinde atât perioade din anul 2017, cât și din anul 2018, se au în vedere următoarele:

a) pentru determinarea nivelului deductibil al cheltuielilor cu dobânzile și a pierderii nete din diferențe de curs valutar, înregistrate până la data de 31 decembrie 2017, inclusiv, se aplică prevederile art. 27 din Codul fiscal, în vigoare până la data de 31 decembrie 2017, inclusiv; în acest scop se iau în considerare veniturile, cheltuielile, precum și alte elemente necesare pentru determinarea gradului de îndatorare aferente perioadei cuprinse între începutul anului fiscal respectiv și 31 decembrie 2017;

b) pentru determinarea nivelului deductibil al dobânzii și a altor costuri echivalente dobânzii din punct de vedere economic, în conformitate cu prevederile art. 40² din Codul fiscal, în vigoare începând cu 1 ianuarie 2018, se iau în considerare veniturile, cheltuielile, precum și alte elemente aferente perioadei cuprinse între 1 ianuarie 2018 și sfârșitul anului fiscal respectiv;

(3) În aplicarea prevederilor art. 40² alin. (8) din Codul fiscal, excepția de la art. 7 pct. 44 și 45 din Codul fiscal se aplică pentru activele produse și/sau achiziționate după data de 1 ianuarie 2018.

(4) Exemplu privind aplicarea art. 40² din Codul fiscal:

Societățile A și B sunt asociate în sensul că societatea A deține direct 50% din capitalul societății B. Societatea A acordă un împrumut societății B, în sumă de 500.000.000 lei, pentru finanțarea activității acesteia. Societatea B calculează, declară și plătește impozitul pe profit trimestrial. Cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României pentru ultima zi a anului fiscal este 4,6 lei/euro.

Societatea B prezintă următoarea situație, la sfârșitul anului fiscal:

- lei -

Veniturile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, din care:		
– venituri din dobânzi	=	200.000.000
		150.000
Cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, din care:		
– cheltuieli cu dobânzile	=	180.000.000
		25.000.000
Veniturile neimpozabile	=	200.000
Cheltuiala cu impozitul pe profit	=	3.200.000
Cost excedentar al îndatorării (25.000.000-150.000)	=	24.850.000
Amortizare fiscală	=	300.000

Pentru determinarea nivelului deductibil al cheltuielilor cu dobânzile la societatea B, se parcurg următoarele etape:

a) Potrivit art. 40¹ pct. 2 din Codul fiscal, costurile excedentare ale îndatorării reprezintă suma cu care costurile îndatorării unui contribuabil depăşesc veniturile din dobânzi şi alte venituri echivalente dobânzilor din punct de vedere economic pe care le primeşte contribuabilul.

Astfel, în cazul prezentat, costul excedentar al îndatorării este:

25.000.000 - 150.000 = 24.850.000 lei

b) Potrivit art. 40² alin. (1) din Codul fiscal, costurile excedentare ale îndatorării, care depăşesc plafonul deductibil reprezentând echivalentul în lei al sumei de 200.000 euro, sunt deduse limitat în perioada fiscală în care sunt suportate, până la nivelul a 10% din baza de calcul stabilită conform algoritmului prevăzut la art. 40² alin. (2) din Codul fiscal.

Astfel, costul excedentar al îndatorării în sumă de 24.850.000 lei este deductibil până la plafonul reprezentat de echivalentul în lei al sumei de 200.000 euro, respectiv până la suma de 920.000 lei utilizând cursul de schimb de 4,6 lei/euro.

Prin urmare:

– suma de 920.000 lei este deductibilă integral, şi

– partea din costul excedentar al îndatorării de 24.850.000 lei, ce depăşeşte plafonul de 920.000 lei, respectiv suma de 23.930.000 lei este dedusă limitat până la nivelul a 10% din baza de calcul, stabilită potrivit legii.

Potrivit art. 40² alin. (2) din Codul fiscal baza de calcul este:

Baza de calcul = Venituri - Cheltuieli - Venituri neimpozabile + Cheltuielile cu impozitul pe profit + Costurile excedentare ale îndatorării + Amortizare fiscală

Baza de calcul = 200.000.000 - 180.000.000 - 200.000 + 3.200.000 + 24.850.000 + 300.000 = 48.150.000 lei

Se determină nivelul de deducere al costului excedentar în funcţie de baza de calcul, astfel:

48.150.000 x 10% = 4.815.000 lei

Întrucât, partea din costul excedentar al îndatorării rămasă după scăderea plafonului deductibil, în sumă de 23.930.000 lei este peste limita de 4.815.000 lei, în perioada de calcul, costul excedentar al îndatorării deductibil este 4.815.000 lei.

Diferenţa dintre 23.930.000 lei şi 4.815.000 lei, respectiv suma de 19.115.000 lei se reportează pentru perioada următoare, fiind dedusă prin aplicarea aceleiaşi reguli de calcul.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Scopul reglementării. Regulile privind capitalizarea redusă (*thin capitalisation*) se abrogă, urmând să se aplice noua regulă de limitare a deductibilităţii dobânzii prevăzută de acest articol, prin transpunerea Directivei 2016/1164/UE.

2. Regula de deducere. „Costurile excedentare ale îndatorării" (inclusiv diferenţa dintre veniturile din dobânzi/valută şi cheltuielile similare) care depăşesc plafonul a 200.000 euro vor putea fi deduse în limita a 10% din *Baza de calcul*.

Baza de calcul se determină pornind de la profitul contabil (venituri minus cheltuieli) ajustat cu deducerea veniturilor neimpozabile şi la care se adăugă impozitul pe profit, costurile excesive ale îndatorării şi amortizarea fiscală (în Directivă se face trimitere la indicatorul EBITDA = Profitul înainte de deducerea dobânzilor, amortizării şi impozitului pe profit).

În cazul în care baza de calcul este negativă sau egală cu zero, costurile excesive ale îndatorării se reportează în perioadele fiscale următoare, fără limitare în timp.

3. Costurile excesive ale îndatorării. Costurile excesive ale îndatorării se calculează ca diferenţa dintre:

(i) costurile îndatorării (cheltuieli cu dobânzile aferente tuturor formelor de datorii şi costuri echivalente din punct de vedere economic); şi

(ii) veniturile din dobânzi, inclusiv veniturile echivalente din punct de vedere economic.

Costurile excesive ale îndatorării vor include şi cheltuielile cu dobândă şi pierderea netă din diferenţe de curs valutar reportate până la 31.12.2017.

4. Excepţii. Limitarea deducerii dobânzii nu se aplică în cazul entităţilor independente, respectiv cele care îndeplinesc următoarele condiţii cumulative:

a) entitatea nu face parte dintr-un grup consolidat în scopuri de contabilitate financiară; şi

b) entitatea nu are nicio întreprindere asociată; şi

c) entitatea nu are niciun sediu permanent.

În acest caz, entitatea deduce integral costurile excedentare ale îndatorării, în perioada fiscală în care acestea sunt suportate. De asemenea, această entitate deduce integral şi dobânzile, şi pierderile nete din diferenţe de curs valutar, reportate potrivit prevederilor art. 27 în vigoare până la data de 31 decembrie 2017 inclusiv.

Modificări:

Art. 40² a fost introdus prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Pct. 40¹ din norme a fost introdus prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Regimul fiscal al transferurilor de active, de rezidență fiscală și/sau de activitate economică desfășurată printr-un sediu permanent pentru care România pierde dreptul de impozitare

Art. 40³. – (1) Pentru transferurile de active, de rezidență fiscală și/sau de activitate economică desfășurată printr-un sediu permanent, așa cum sunt definite la pct. 8, 9 și 10 ale art. 40¹, contribuabilul este supus impozitului pe profit, în conformitate cu următoarele reguli:
a) se determină diferența între valoarea de piață a activelor, potrivit alin. (10), transferate într-o perioadă impozabilă și valoarea lor fiscală, potrivit art. 7 pct. 44 și 45;
b) în cazul în care diferența calculată potrivit lit. a) reprezintă un câștig, asupra acestuia se aplică cota prevăzută la art. 17;
c) în cazul în care diferența calculată potrivit lit. a) reprezintă o pierdere, aceasta se recuperează din câștigurile rezultate din operațiuni de aceeași natură, potrivit modalității de recuperare prevăzute de art. 31.
(2) Impozitul calculat potrivit alin. (1) se declară și se plătește, pentru perioada fiscală de referință, potrivit prevederilor art. 41 și 42.
(3) Prezentul articol se aplică în următoarele situații:
a) contribuabilul transferă active de la sediul central din România la sediul său permanent dintr-un alt stat membru sau dintr-un stat terț, în măsura în care, ca urmare a transferului, România pierde dreptul de a impozita activele transferate;
b) contribuabilul transferă active de la sediul permanent din România la sediul central sau la un alt sediu permanent dintr-un alt stat membru sau dintr-un stat terț, în măsura în care, ca urmare a transferului, România pierde dreptul de a impozita activele transferate;
c) contribuabilul își transferă rezidența fiscală din România într-un alt stat membru sau într-un stat terț, cu excepția acelor active care rămân legate efectiv de un sediu permanent în România;
d) contribuabilul transferă activitatea economică desfășurată în România printr-un sediu permanent către un alt stat membru sau către un stat terț, în măsura în care, ca urmare a transferului, România pierde dreptul de a impozita activele transferate.
(4) Contribuabilul care aplică regulile de la alin. (1)-(3) beneficiază de dreptul de eșalonare la plată pentru acest impozit, prin achitarea în tranșe pe parcursul a cinci ani, dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală și dacă se află în oricare dintre următoarele situații:
a) transferă active de la sediul central din România la sediul său permanent dintr-un alt stat membru sau dintr-un stat terț care este parte la Acordul privind Spațiul Economic European, denumit în continuare Acordul privind SEE, iar, ca urmare a transferului, România pierde dreptul de a impozita activele transferate;
b) transferă active de la sediul permanent din România la sediul central sau la un alt sediu permanent dintr-un alt stat membru sau dintr-un stat terț care este parte la Acordul privind SEE, iar, ca urmare a transferului, România pierde dreptul de a impozita activele transferate;
c) transferă rezidența fiscală din România într-un alt stat membru sau într-un stat terț care este parte la Acordul privind SEE, cu excepția acelor active care rămân legate efectiv de un sediu permanent în România;
d) transferă activitatea economică desfășurată în România printr-un sediu permanent către un alt stat membru sau către un stat terț care este parte la Acordul privind SEE, în măsura în care, ca urmare a transferului, România pierde dreptul de a impozita activele transferate.
(5) Prevederile alin. (4) se aplică în ceea ce privește statele terțe care sunt parte la Acordul privind SEE dacă acestea au încheiat un acord cu România sau cu Uniunea Europeană referitor la asistența reciprocă în materie de recuperare a creanțelor fiscale, echivalentă cu asistența reciprocă prevăzută în Directiva 2010/24/UE a Consiliului, ale cărei prevederi sunt transpuse în cadrul capitolului II „Asistența reciprocă în materie de recuperare a creanțelor legate de taxe, impozite, drepturi și alte măsuri" al titlului X „Aspecte internaționale" din Codul de procedură fiscală.
(6) Eșalonarea la plată acordată potrivit alin. (4) își pierde valabilitatea, pe lângă cazurile prevăzute în Codul de procedură fiscală, și în următoarele cazuri:
a) activele transferate sau activitatea economică desfășurată printr-un sediu permanent sunt vândute sau sunt cedate în oricare alt mod;
b) activele transferate sunt ulterior retransferate într-un stat terț;
c) rezidența fiscală a contribuabilului sau activitatea economică transferată inițial din România la un sediu permanent dintr-un alt stat membru este ulterior retransferată într-un stat terț.

(7) Prevederile de la lit. b) și c) ale alin. (6) nu se aplică în ceea ce privește statele terțe care sunt părți la Acordul privind SEE dacă acestea au încheiat un acord cu România sau cu Uniunea Europeană referitor la asistența reciprocă în materie de recuperare a creanțelor fiscale, echivalentă cu asistența reciprocă prevăzută în Directiva 2010/24/UE a Consiliului, ale cărei prevederi au fost transpuse în cadrul capitolului II „Asistența reciprocă în materie de recuperare a creanțelor legate de taxe, impozite, drepturi și alte măsuri" al titlului X „Aspecte internaționale" din Codul de procedură fiscală.
(8) Dispozițiile alin. (4)-(6) se completează cu prevederile capitolului IV „Înlesniri la plată" din cadrul titlului VII „Colectarea creanțelor fiscale" din Codul de procedură fiscală.
(9) În cazul transferului activelor, al rezidenței fiscale sau al activității economice desfășurate printr-un sediu permanent, din alt stat membru în România, prin excepție de la art. 7 pct. 44 și 45, valoarea fiscală a acestor active, utilizată la determinarea rezultatului fiscal, este valoarea stabilită de către statul membru al contribuabilului sau al sediului permanent care a efectuat transferul în România, întrebuințată pentru calculul impozitului pe profit la momentul pierderii dreptului de impozitare de către celălalt stat membru, în afară de cazul în care această valoare nu reflectă valoarea de piață.
(10) În sensul alin. (1) și (9), prin valoare de piață se înțelege suma în schimbul căreia un activ poate fi transferat sau obligațiile reciproce pot fi stinse între cumpărători și vânzători independenți interesați, într-o tranzacție directă. Valoarea de piață se stabilește potrivit prevederilor art. 11.
(11) Sub condiția stabilirii faptului că activele transferate revin în termen de maximum 12 luni în România, prezentul articol nu se aplică transferurilor de active legate de: finanțarea prin instrumente financiare sau constituite ca garanție, îndeplinirea anumitor cerințe prudențiale de capital sau de gestionare a lichidităților.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Noțiune. Impozitarea la ieșire este introdusă pentru activele transferate de societăți rezidente și/sau sedii permanente ca urmare a transferului de afaceri, a modificărilor de reședință sau a transferului/lichidării sediilor permanente.
2. Mod de impunere. Câștigul/pierderea aferentă transferului de active se va calcula ca diferență dintre valoarea de piață și valoarea fiscală a activelor. Cota de impozit pe profit (16%) se va aplica separat câștigului, însă pierderea ar putea fi compensată cu câștiguri din tranzacții de ieșire similare (perioada de report este de 7 ani).
3. Facilități fiscale. În cazul impozitării la ieșire, se prevede în mod expres posibilitatea de a beneficia de eșalonarea la plată, conform Codului de procedură fiscală.
Valoarea fiscală a activelor transferate în România din alte state membre ale UE (statul sursă) va fi cea utilizată pentru calcularea taxei de ieșire din statul sursă, cu excepția cazului în care această valoare diferă de valoarea de piață.

Modificări:

Art. 40³ a fost introdus prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Regula generală antiabuz

Art. 40⁴. – (1) În scopul calculării obligațiilor fiscale, nu se ia în considerare un demers sau o serie de demersuri care, având în vedere toate faptele și circumstanțele relevante, nu sunt oneste, fiind întreprinse cu scopul principal sau cu unul dintre scopurile principale de a obține un avantaj fiscal care contravine obiectului sau scopului urmărit prin prevederile fiscale aplicabile. Un demers poate cuprinde mai multe etape sau părți.
(2) În sensul alin. (1), un demers sau o serie de demersuri sunt considerate ca nefiind oneste în măsura în care nu sunt întreprinse din motive comerciale valabile care reflectă realitatea economică, astfel cum prevede art. 11.
(3) În cazul în care un demers sau o serie de demersuri nu este/sunt luat/luate în considerare în conformitate cu alin. (1), obligația fiscală se calculează în conformitate cu prezentul titlu.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Noțiune. Norma generală antiabuz se aplică entităților supuse impozitului pe profit, suplimentar prevederilor art. 11 din Codul fiscal din România. Conform acestei norme, organele fiscale vor ignora un demers sau o serie de demersuri care nu sunt oneste [*n.n.* autentice, în Directivă], fiind puse în aplicare cu scopul principal (sau unul dintre scopurile principale) de a obține un avantaj fiscal, care contravin obiectului sau scopului legii fiscale aplicabile, luându-se în considerare toate faptele și circumstanțele relevante. Un demers poate cuprinde mai multe etape sau părți.

2. Operațiuni care nu sunt oneste. Un demers (acțiune) este considerat ca nefiind onest dacă NU este întreprins din motive comerciale valabile care reflectă realitatea economică.

În acest caz, se face trimitere la prevederile art. 11 C. fisc. cu privire la reconsiderarea unor tranzacții sau serii de tranzacții.

Modificări:

Art. 40⁴ a fost introdus prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Reguli privind societățile străine controlate

Art. 40⁵. – (1) O entitate este considerată societate străină controlată și i se aplică prevederile prezentului articol, dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

a) contribuabilul, singur sau împreună cu întreprinderile sale asociate, deține o participație directă sau indirectă de mai mult de 50% din drepturile de vot sau deține direct sau indirect mai mult de 50% din capitalul entității sau are dreptul să primească mai mult de 50% din profiturile entității respective;

b) impozitul pe profit plătit efectiv pentru profiturile sale de către entitatea sau sediul permanent este mai mic decât diferența dintre impozitul pe profit care ar fi fost perceput de la entitate sau sediul permanent, calculat în conformitate cu prevederile prezentului titlu și impozitul pe profit plătit efectiv pentru profiturile sale de către entitate sau de către sediul permanent. În sensul prezentei litere, nu este luat în considerare sediul permanent al unei entități tratate ca societate străină controlată, în măsura în care sediul nu este supus impozitării sau este scutit de impozit în jurisdicția societății străine controlate respective.

(2) Prevederile prezentului articol se aplică și sediilor permanente din state membre/state terțe ale unui contribuabil plătitor de impozit pe profit, ale căror profituri nu sunt supuse impozitării sau sunt scutite de impozit în România.

(3) În cazul în care o entitate sau un sediu permanent este considerată/considerat societate străină controlată, potrivit prevederilor alin. (1), contribuabilul plătitor de impozit pe profit care o controlează include în baza impozabilă veniturile nedistribuite ale entității care au provenit din următoarele:

a) dobânzi sau orice alte venituri generate de active financiare;

b) redevențe sau orice alte venituri generate de drepturi de proprietate intelectuală;

c) dividende și venituri din transferul titlurilor de participare;

d) venituri din leasing financiar;

e) venituri din activități de asigurare, activități bancare sau alte activități financiare;

f) venituri de la societăți care le obțin din bunuri și servicii cumpărate de la întreprinderi asociate și sunt vândute acestora fără nicio valoare economică adăugată sau cu o valoare adăugată mică.

(4) Prevederile alin. (3) nu se aplică în cazul în care societatea străină controlată desfășoară o activitate economică semnificativă, susținută de personal, echipamente, active și spații, astfel cum o demonstrează faptele și circumstanțele relevante, precum și în cazul în care societatea străină controlată își are rezidența fiscală sau este situată într-un stat terț care este parte la Acordul privind SEE.

(5) Nu sunt considerate societăți străine controlate în conformitate cu prevederile alin. (1) și (2) următoarele:

a) entitatea sau sediul permanent, dacă aceasta/acesta înregistrează într-o perioadă fiscală venituri din categoriile prevăzute de alin. (3), reprezentând o treime sau mai puțin de o treime din totalul veniturilor înregistrate în perioada fiscală de calcul;

b) întreprinderea financiară care înregistrează într-o perioadă fiscală venituri de natura celor prevăzute la alin. (3) care provin din operațiuni desfășurate cu contribuabilul român sau cu întreprinderile asociate ale acestuia, reprezentând o treime sau mai puțin de o treime din totalul veniturilor înregistrate de întreprinderea financiară.

(6) Veniturile prevăzute la alin. (3) se includ în baza impozabilă a contribuabilului plătitor de impozit pe profit, potrivit dispozițiilor prezentului titlu, proporțional cu participația contribuabilului în entitate, astfel cum este definită la alin. (1) lit. a).

(7) Veniturile prevăzute de alin. (3) se includ în baza impozabilă a contribuabilului, aferentă perioadei sale fiscale în cursul căreia se încheie perioada fiscală a entității controlate/sediului permanent.

(8) Pierderile fiscale înregistrate de un sediu permanent calificat, potrivit alin. (1) și (2), ca entitate străină controlată, urmează regimul instituit la art. 40.

(9) Pentru evitarea dublei impuneri, în situația în care entitatea distribuie profit contribuabilului, iar acest profit distribuit este deja inclus în veniturile impozabile ale contribuabilului în temeiul prezentului articol,

cuantumul veniturilor incluse anterior în baza impozabilă a contribuabilului se deduce în perioada fiscală în care se calculează cuantumul impozitului datorat pentru profitul distribuit.

(10) Pentru evitarea dublei impuneri, în cazul în care contribuabilul cedează participația sa într-o entitate controlată sau activitatea economică desfășurată printr-un sediu permanent, iar o parte a încasărilor din cedare a fost inclusă anterior în baza impozabilă a contribuabilului, în temeiul prezentului articol, cuantumul respectiv se deduce în perioada fiscală în care se calculează cuantumul impozitului datorat pentru încasările respective.

(11) Contribuabilul scade din impozitul pe profit datorat, potrivit prevederilor art. 39, impozitul plătit unui stat străin de către entitatea controlată/sediul său permanent.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Noțiune. Entitățile controlate (CFC) sunt definite ca filiale deținute de un contribuabil din România, plătitor de impozit pe profit, care respectă următoarele condiții cumulative:

a) Contribuabilul din România deține, în mod direct sau indirect, cel puțin 50% din capitalul social/drepturile de vot sau are dreptul la mai mult de 50% din profit; ȘI

b) Impozitul pe profit efectiv plătit din profiturile sale de către entitate sau sediu permanent este mai mic decât diferența dintre impozitul pe profit care ar fi fost impus entității sau sediului permanent în cadrul sistemului de impozitare aplicabil în statul membru al contribuabilului și impozitul pe profit efectiv plătit din profiturile sale de către entitate sau sediu permanent.

2. Modul de impozitare. Profitul impozabil al companiei-mamă din România va include profitul nedistribuit al entității sau profitul sediului permanent care derivă din următoarele categorii:

a) dobânzi sau orice alte venituri generate de active financiare;

b) redevențe sau orice alte venituri generate de proprietatea intelectuală;

c) dividendele și veniturile din cedarea acțiunilor;

d) venituri din leasing financiar;

e) venituri din asigurări, servicii bancare și alte activități financiare;

f) venituri provenite din facturarea companiilor care au venituri din vânzări și din servicii achiziționate de la/vândute întreprinderilor asociate și nu adaugă nicio valoare economică sau adaugă valoare economică mică;

3. Excepții. Încorporarea profiturilor CFC în cadrul profitului impozabil din România nu se aplică în cazul în care CFC desfășoară o activitate economică semnificativă sau are domiciliul într-un stat terț care face parte din spațiul economic european – SEE.

Alte excepțări se aplică:

a) în cazul în care veniturile CFC din categoriile enumerate sunt mai mici de 1/3 din veniturile totale; sau

b) în cazul în care veniturile CFC din categoria instituțiilor financiare obținute de la contribuabili din România și de la filialele sale sunt mai mici de 1/3 din veniturile totale.

4. Evitarea dublei impuneri. OUG prevede reguli speciale pentru evitarea dublei impuneri în cazul în care se aplică regulile CFC. Astfel, profiturile impozitate conform regulilor CFC vor fi deduse din baza impozabilă atunci când sunt distribuitecontribuabilului din România (entitatea-mamă). De asemenea, impozitul pe profit plătit în jurisdicție străină se deduce din impozitul pe profit datorat în România.

Modificări:

Art. 40⁵ a fost introdus prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Compatibilitatea cu legislația europeană

Art. 40⁶. – Dispozițiile prezentului capitol transpun prevederile Directivei 2016/1.164/UE a Consiliului din 12 iulie 2016 de stabilire a normelor împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care au incidență directă asupra funcționării pieței interne, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene seria L nr. 193 din 19 iulie 2016, cu excepția prevederilor referitoare la tratamentul neuniform al elementelor hibride, pentru care termenul de transpunere a fost amânat, potrivit art. 1 pct. 7 din Directiva 2017/952/UE, până la 31 decembrie 2019, din necesitatea continuării lucrărilor.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Directive transpuse. Se transpune parțial Directiva 2016/1.164/UE de stabilire a normelor împotriva practicilor de evaziune fiscală care afectează în mod direct funcționarea pieței interne, publicată în Jurnalul Oficial al UE nr. 193 din 19 iulie 2016. Termenul de transpunere prevăzut de directivă este 31 decembrie 2018, cu aplicare de la 1 ianuarie 2019.

Modificări:

Art. 40⁶ a fost introdus prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

CAPITOLUL IV
Plata impozitului și depunerea declarațiilor fiscale

Declararea și plata impozitului pe profit

Art. 41. – (1) Calculul, declararea și plata impozitului pe profit, cu excepțiile prevăzute de prezentul articol, se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare încheierii trimestrelor I-III. Definitivarea și plata impozitului pe profit aferent anului fiscal respectiv se efectuează până la termenul de depunere a declarației privind impozitul pe profit prevăzut la art. 42. Nu intră sub incidența acestor prevederi contribuabilii care se dizolvă cu lichidare, pentru perioada cuprinsă între prima zi a anului fiscal următor celui în care a fost deschisă procedura lichidării și data închiderii procedurii de lichidare.

(2) Contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la alin. (4) și (5), pot opta pentru calculul, declararea și plata impozitului pe profit anual, cu plăți anticipate, efectuate trimestrial. Termenul până la care se efectuează plata impozitului anual este termenul de depunere a declarației privind impozitul pe profit, prevăzut la art. 42.

(3) Opțiunea pentru sistemul anual de declarare și plată a impozitului pe profit se efectuează la începutul anului fiscal pentru care se solicită aplicarea prevederilor alin. (2). Opțiunea este obligatorie pentru cel puțin 2 ani fiscali consecutivi. Ieșirea din sistemul anual de declarare și plată a impozitului se efectuează la începutul anului fiscal pentru care se solicită aplicarea prevederilor alin. (1). Contribuabilii comunică organelor fiscale competente modificarea sistemului anual/trimestrial de declarare și plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală, până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului fiscal respectiv. Contribuabilii care intră sub incidența prevederilor art. 16 alin. (5) comunică organelor fiscale teritoriale modificarea sistemului anual/trimestrial de declarare și plată a impozitului pe profit, în termen de 30 de zile de la începutul anului fiscal modificat.

(4) Instituțiile de credit - persoane juridice române și sucursalele din România ale instituțiilor de credit - persoane juridice străine - au obligația de a declara și plăti impozit pe profit anual, cu plăți anticipate efectuate trimestrial. Termenul până la care se efectuează plata impozitului anual este termenul de depunere a declarației privind impozitul pe profit, prevăzut la art. 42.

(5) Următorii contribuabili au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit, astfel:

a) persoanele juridice române prevăzute la art. 15 au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit, anual, până la data de 25 februarie inclusiv a anului următor celui pentru care se calculează impozitul, cu excepția celor care intră sub incidența prevederilor art. 16 alin. (5), care au obligația să depună declarația și să plătească impozitul pe profit aferent anului fiscal respectiv până la data de 25 a celei de-a doua luni inclusiv de la închiderea anului fiscal modificat;

b) contribuabilii care obțin venituri majoritare din cultura cerealelor, a plantelor tehnice și a cartofului, pomicultură și viticultură au obligația de a declara și de a plăti impozitul pe profit anual, până la data de 25 februarie inclusiv a anului următor celui pentru care se calculează impozitul, cu excepția celor care intră sub incidența prevederilor art. 16 alin. (5), care au obligația să depună declarația și să plătească impozitul pe profit aferent anului fiscal respectiv până la data de 25 a celei de-a doua luni inclusiv de la închiderea anului fiscal modificat;

c) contribuabilii prevăzuți la art. 13 alin. (1) lit. d) au obligația de a declara și plăti impozit pe profit trimestrial, conform alin. (1).

(6) Contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la alin. (4) și (5), aplică sistemul de declarare și plată prevăzut la alin. (1) în anul pentru care se datorează impozit pe profit, dacă în anul precedent se încadrează în una dintre următoarele situații:

a) au fost nou-înființați, cu excepția contribuabililor nou-înființați ca efect al unor operațiuni de reorganizare efectuate potrivit legii;

b) au înregistrat pierdere fiscală sau nu au datorat impozit pe profit anual, cu excepția prevăzută la alin. (11);

c) s-au aflat în inactivitate temporară sau au declarat pe propria răspundere că nu desfășoară activități la sediul social/sediile secundare, situații înscrise, potrivit prevederilor legale, în registrul comerțului sau în registrul ținut de instanțele judecătorești competente, după caz;

d) au fost plătitori de impozit pe veniturile microîntreprinderilor.

(7) Prin excepție de la prevederile alin. (8), contribuabilii prevăzuți la alin. (4) nou-înființați, înființați în cursul anului precedent sau care la sfârșitul anului fiscal precedent înregistrează pierdere fiscală, respectiv nu au datorat impozit pe profit anual, efectuează plăți anticipate în contul impozitului pe profit la nivelul sumei rezultate din aplicarea cotei de impozit asupra profitului contabil al perioadei pentru care se efectuează plata anticipată, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se efectuează plata anticipată, pentru trimestrele I-III. Definitivarea și plata impozitului pe profit aferent anului fiscal respectiv se efectuează până la termenul de depunere a declarației privind impozitul pe profit prevăzut la art. 42. Nu intră sub incidența acestor prevederi contribuabilii care se dizolvă cu lichidare, pentru perioada cuprinsă între prima zi a anului fiscal următor celui în care a fost deschisă procedura lichidării și data închiderii procedurii de lichidare.

(8) Contribuabilii care aplică sistemul de declarare și plată a impozitului pe profit anual, cu plăți anticipate efectuate trimestrial, determină plățile anticipate trimestriale în sumă de o pătrime din impozitul pe profit datorat pentru anul precedent, actualizat cu indicele prețurilor de consum, estimat cu ocazia elaborării bugetului inițial al anului pentru care se efectuează plățile anticipate, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se efectuează plata, cu excepția plății anticipate aferente trimestrului IV care se declară și se plătește până la data de 25 decembrie, respectiv până la data de 25 a ultimei luni din anul fiscal modificat. Contribuabilii care intră sub incidența prevederilor art. 16 alin. (5) actualizează plățile anticipate trimestriale cu ultimul indice al prețurilor de consum comunicat pentru anul în care începe anul fiscal modificat. Impozitul pe profit pentru anul precedent, pe baza căruia se determină plățile anticipate trimestriale, este impozitul pe profit anual, conform declarației privind impozitul pe profit. Nu intră sub incidența acestor prevederi contribuabilii care se dizolvă cu lichidare, pentru perioada cuprinsă între prima zi a anului fiscal următor celui în care a fost deschisă procedura lichidării și data închiderii procedurii de lichidare.

(9) În cazul contribuabililor care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, plățile anticipate trimestriale se efectuează în sumă de o pătrime din impozitul pe profit aferent anului precedent determinat potrivit alin. (8), fără a lua în calcul influența ce provine din aplicarea prevederilor art. 21.

(10) Prin excepție de la prevederile alin. (8), contribuabilii care aplică sistemul de declarare și plată a impozitului pe profit prevăzut la alin. (2) și care, în primul an al perioadei obligatorii prevăzute la alin. (3), înregistrează pierdere fiscală, respectiv nu au datorat impozit pe profit anual, pentru cel de-al doilea an al perioadei obligatorii efectuează plăți anticipate în contul impozitului pe profit la nivelul sumei rezultate din aplicarea cotei de impozit asupra profitului contabil al perioadei pentru care se efectuează plata anticipată până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se efectuează plata anticipată, pentru trimestrele I-III. Definitivarea și plata impozitului pe profit aferent anului fiscal respectiv se efectuează până la termenul de depunere a declarației privind impozitul pe profit prevăzut la art. 42.

(11) În cazul contribuabililor care aplică sistemul de declarare și plată a impozitului pe profit prevăzut la alin. (2) și care, în anul precedent, au beneficiat de scutiri de la plata impozitului pe profit, conform legii, iar în anul pentru care se calculează și se efectuează plățile anticipate nu mai beneficiază de facilitățile fiscale respective, impozitul pe profit pentru anul precedent, pe baza căruia se determină plățile anticipate, este impozitul pe profit determinat conform declarației privind impozitul pe profit pentru anul precedent, luându-se în calcul și impozitul pe profit scutit.

(12) În cazul următoarelor operațiuni de reorganizare efectuate potrivit legii, contribuabilii care aplică sistemul de declarare și plată a impozitului pe profit anual, cu plăți anticipate efectuate trimestrial, stabilesc impozitul pe profit pentru anul precedent, ca bază de determinare a plăților anticipate, potrivit următoarelor reguli:

a) contribuabilii care absorb prin fuziune una sau mai multe persoane juridice române, începând cu trimestrul în care operațiunile respective produc efecte, potrivit legii, însumează impozitul pe profit datorat de aceștia pentru anul precedent cu impozitul pe profit datorat pentru același an de celelalte societăți cedente;

b) contribuabilii înființați prin fuziunea a două sau mai multe persoane juridice române însumează impozitul pe profit datorat pentru anul precedent de societățile cedente. În situația în care toate societățile cedente înregistrează pierdere fiscală în anul precedent, contribuabilii nou-înființați determină plățile anticipate potrivit prevederilor alin. (7) și (10);

c) contribuabilii înființați prin divizarea sub orice formă a unei persoane juridice române împart impozitul pe profit datorat pentru anul precedent de societatea cedentă proporțional cu valoarea activelor și pasivelor transferate, conform proiectului întocmit potrivit legii. În situația în care societatea cedentă înregistrează pierdere fiscală în anul precedent, contribuabilii nou-înființați determină plățile anticipate potrivit prevederilor alin. (7) și (10);

d) contribuabilii care primesc active și pasive prin operațiuni de divizare sub orice formă a unei persoane juridice române, începând cu trimestrul în care operațiunile respective produc efecte, potrivit legii, însumează impozitul pe profit datorat de aceștia pentru anul precedent cu impozitul pe profit datorat pentru anul precedent de societatea cedentă, recalculat proporțional cu valoarea activelor și pasivelor transferate, conform proiectului întocmit potrivit legii;

e) contribuabilii care transferă, potrivit legii, o parte din patrimoniu uneia sau mai multor societăți beneficiare, începând cu trimestrul în care operațiunile respective produc efecte, potrivit legii, recalculează impozitul pe profit datorat pentru anul precedent proporțional cu valoarea activelor și pasivelor menținute de către persoana juridică care transferă activele.

(13) În cazul contribuabililor care aplică sistemul de declarare și plată a impozitului pe profit anual, cu plăți anticipate efectuate trimestrial, și care, în cursul anului, devin sedii permanente ale persoanelor juridice străine ca urmare a operațiunilor prevăzute la art. 33, începând cu trimestrul în care operațiunile respective produc efecte, potrivit legii, aplică următoarele reguli pentru determinarea plăților anticipate datorate:

a) în cazul fuziunii prin absorbție, sediul permanent determină plățile anticipate în baza impozitului pe profit datorat pentru anul precedent de către societatea cedentă;

b) în cazul divizării totale, divizării parțiale și transferului de active, sediile permanente determină plățile anticipate în baza impozitului pe profit datorat pentru anul precedent de societatea cedentă, recalculat pentru fiecare sediu permanent, proporțional cu valoarea activelor și pasivelor transferate, potrivit legii. Societățile cedente care nu încetează să existe în urma efectuării unei astfel de operațiuni, începând cu trimestrul în care operațiunile respective produc efecte, potrivit legii, ajustează plățile anticipate datorate potrivit regulilor prevăzute la alin. (12) lit. e).

(14) Contribuabilii care aplică sistemul de declarare și plată a impozitului pe profit anual, cu plăți anticipate efectuate trimestrial, implicați în operațiuni transfrontaliere, altele decât cele prevăzute la alin. (13), aplică următoarele reguli în vederea determinării impozitului pe profit pentru anul precedent, în baza căruia se determină plățile anticipate:

a) în cazul contribuabililor care absorb una sau mai multe persoane juridice străine, începând cu trimestrul în care operațiunile respective produc efecte, potrivit legii, impozitul pe profit pentru anul precedent, în baza căruia se determină plățile anticipate, este impozitul pe profit datorat de societatea absorbantă în anul fiscal precedent celui în care se realizează operațiunea;

b) contribuabilii care absorb cel puțin o persoană juridică română și cel puțin o persoană juridică străină, începând cu trimestrul în care operațiunea respectivă produce efecte, potrivit legii, însumează impozitul pe profit datorat de aceștia pentru anul precedent cu impozitul pe profit datorat pentru același an de celelalte societăți române cedente;

c) contribuabilii înființați prin fuziunea uneia sau mai multor persoane juridice române cu una sau mai multe persoane juridice străine însumează impozitul pe profit datorat de societățile române cedente. În situația în care toate societățile cedente române înregistrează pierdere fiscală în anul precedent, contribuabilul nou-înființat determină plățile anticipate potrivit prevederilor alin. (7) și (10).

(15) Contribuabilii care intră sub incidența prevederilor art. 16 alin. (5), pentru primul an fiscal modificat, aplică și următoarele reguli de declarare și plată a impozitului pe profit:

a) contribuabilii care declară și plătesc impozitul pe profit trimestrial și pentru care anul fiscal modificat începe în a doua, respectiv în a treia lună a trimestrului calendaristic, prima lună, respectiv primele două luni ale trimestrului calendaristic respectiv, vor constitui un trimestru, pentru care contribuabilul are obligația declarării și plății impozitului pe profit, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare încheierii trimestrului calendaristic respectiv. Aceste prevederi se aplică și în cazul în care anul fiscal modificat începe în a doua, respectiv în a treia lună a trimestrului IV al anului calendaristic;

b) contribuabilii care declară și plătesc impozitul pe profit anual, cu plăți anticipate efectuate trimestrial, pentru anul fiscal modificat continuă efectuarea plăților anticipate la nivelul celor stabilite înainte de modificare; în cazul în care anul fiscal modificat începe în a doua, respectiv în a treia lună a trimestrului calendaristic, prima lună, respectiv primele două luni ale trimestrului calendaristic respectiv, vor

constitui un trimestru pentru care contribuabilul are obligația declarării și efectuării plăților anticipate, în sumă de 1/12 din impozitul pe profit datorat pentru anul precedent, pentru fiecare lună a trimestrului, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare încheierii trimestrului calendaristic respectiv. Aceste prevederi se aplică și în cazul în care anul fiscal modificat începe în a doua, respectiv în a treia lună a trimestrului IV al anului calendaristic.

Nu intră sub incidența acestor prevederi contribuabilii care se dizolvă cu lichidare, pentru perioada cuprinsă între prima zi a anului fiscal următor celui în care a fost deschisă procedura lichidării și data închiderii procedurii de lichidare.

(16) Persoanele juridice care se dizolvă cu lichidare, potrivit legii, au obligația să depună declarația anuală de impozit pe profit pentru perioada prevăzută la art. 16 alin. (6) și să plătească impozitul pe profit aferent până la data depunerii situațiilor financiare la organul fiscal competent.

(17) Persoanele juridice care, în cursul anului fiscal, se dizolvă fără lichidare au obligația să depună declarația anuală de impozit pe profit și să plătească impozitul până la închiderea perioadei impozabile.

(18) Impozitul reglementat de prezentul titlu reprezintă venit al bugetului de stat.

(19) Prin excepție de la prevederile alin. (18), impozitul pe profit, dobânzile/majorările de întârziere și amenzile datorate de regiile autonome din subordinea consiliilor locale și a consiliilor județene, precum și cele datorate de societățile în care consiliile locale și/sau județene sunt acționari majoritari, care realizează proiecte cu asistență financiară din partea Uniunii Europene sau a altor organisme internaționale, în baza unor acorduri/contracte de împrumut ratificate, respectiv aprobate prin acte normative, sunt venituri ale bugetelor locale respective până la sfârșitul anului fiscal în care se încheie proiectul care face obiectul acordului/contractului de împrumut.

(20) Pentru aplicarea sistemului de declarare și plată a impozitului pe profit anual, cu plăți anticipate efectuate trimestrial, indicele prețurilor de consum necesar pentru actualizarea plăților anticipate se comunică, prin ordin al ministrului finanțelor publice, până la data de 15 aprilie a anului fiscal pentru care se efectuează plățile anticipate.

NORME METODOLOGICE

41. (1) Contribuabilii nou-înființați în cursul unui an fiscal, alții decât cei prevăzuți la art. 41 alin. (4) și (5) din Codul fiscal, aplică, pentru anul înființării, sistemul trimestrial de declarare și plată a impozitului pe profit prevăzut la art. 41 alin. (1) din Codul fiscal.

(2) Încadrarea în activitățile prevăzute la art. 41 alin. (5) lit. b) din Codul fiscal este cea stabilită prin Hotărârea Guvernului nr. 656/1997 privind aprobarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN, cu modificările ulterioare. Verificarea ponderii veniturilor obținute de contribuabili din cultura cerealelor, a plantelor tehnice și a cartofului, pomicultură și viticultură se face la sfârșitul fiecărui an fiscal, iar în situația în care veniturile majoritare se obțin din alte activități decât cele menționate, aceștia vor aplica pentru anul fiscal următor sistemul trimestrial de declarare și plată a impozitului pe profit prevăzut la art. 41 alin. (1) din Codul fiscal.

(3) În situația în care, în cursul anului pentru care se efectuează plățile anticipate, impozitul pe profit aferent anului precedent se modifică și se corectează în condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală, plățile anticipate care se datorează începând cu trimestrul efectuării modificării se determină în baza impozitului pe profit recalculat.

(4) În aplicarea prevederilor art. 41 alin. (19) din Codul fiscal, regiile autonome din subordinea consiliilor locale și a consiliilor județene, precum și societățile în care consiliile locale și/sau județene sunt acționari majoritari, care realizează proiecte cu asistență financiară din partea Uniunii Europene sau a altor organisme internaționale, în baza unor acorduri/contracte de împrumut ratificate, respectiv aprobate prin acte normative, au obligația de a plăti impozitul pe profit la bugetul local respectiv, pe întreaga perioadă în care intervine obligația de a contribui, potrivit legii, cu impozitul pe profit la Fondul de întreținere, înlocuire și dezvoltare.

(5) În aplicarea prevederilor art. 41 alin. (15) din Codul fiscal, se au în vedere următoarele:

a) contribuabilii care declară și plătesc impozitul pe profit trimestrial, pentru primul an fiscal modificat, aplică și următoarele reguli de declarare și plată a impozitului pe profit:

(i) în cazul în care anul fiscal modificat începe în a doua lună a trimestrului calendaristic, prima lună a trimestrului calendaristic respectiv va constitui un trimestru, pentru care contribuabilul are obligația declarării și plății impozitului pe profit până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare încheierii trimestrului calendaristic respectiv;

(ii) în cazul în care anul fiscal modificat începe în a treia lună a trimestrului calendaristic, primele două luni ale trimestrului calendaristic respectiv vor constitui un trimestru, pentru care contribuabilul

are obligația declarării și plății impozitului pe profit până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare încheierii trimestrului calendaristic respectiv;
b) contribuabilii care declară și plătesc impozitul pe profit anual, cu plăți anticipate efectuate trimestrial, pentru primul an fiscal modificat, aplică și următoarele reguli de declarare și plată a impozitului pe profit:
(i) în cazul în care anul fiscal modificat începe în a doua lună a trimestrului calendaristic, prima lună a trimestrului calendaristic respectiv va constitui un trimestru pentru care contribuabilul are obligația declarării și efectuării plăților anticipate, în sumă de 1/12 din impozitul pe profit datorat pentru anul precedent, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare încheierii trimestrului calendaristic respectiv;
(ii) în cazul în care anul fiscal modificat începe în a treia lună a trimestrului calendaristic, primele două luni ale trimestrului calendaristic respectiv vor constitui un trimestru pentru care contribuabilul are obligația declarării și efectuării plăților anticipate, în sumă de 1/12 din impozitul pe profit datorat pentru anul precedent, pentru fiecare lună a trimestrului, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare încheierii trimestrului calendaristic respectiv.
(6) **Exemplu privind calculul și plata impozitului pe profit în cazul contribuabililor care au optat pentru anul fiscal diferit de anul calendaristic:**
Un contribuabil a optat, în conformitate cu legislația contabilă în vigoare, în anul 2016, pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic. Astfel, contabil, exercițiul financiar este perioada 1 august 2016-31 iulie 2017. Potrivit art. 16 alin. (5) din Codul fiscal, optează și pentru modificarea anului fiscal. Contribuabilul comunică organelor fiscale competente, în data de 10 august 2016, opțiunea ca anul fiscal să corespundă exercițiului financiar.
În acest caz, în funcție de sistemul de declarare și plată a impozitului pe profit, contribuabilul aplică următoarele reguli de declarare și plată a impozitului pe profit:
a) pentru primul an fiscal modificat:
1. în cazul în care aplică sistemul trimestrial de declarare și plată a impozitului pe profit:
(i) luna iulie 2016 va constitui un trimestru, pentru care contribuabilul are obligația declarării și plății impozitului pe profit, până la data de 25 octombrie 2016;
(ii) declarația privind impozitul pe profit, formularul „101" va cuprinde veniturile și cheltuielile aferente perioadei 1 ianuarie 2016-31 iulie 2017, iar termenul de depunere a declarației și de plată a impozitului pe profit aferent este până la data de 25 octombrie 2017, inclusiv;
2. în cazul în care aplică sistemul anual de declarare și plată a impozitului pe profit, cu plăți anticipate efectuate trimestrial:
(i) luna iulie 2016 va constitui un trimestru, pentru care contribuabilul are obligația declarării și efectuării plății anticipate, în sumă de 1/12 din impozitul pe profit datorat pentru anul 2015, până la data de 25 octombrie 2016;
(ii) declarația privind impozitul pe profit, formularul „101" va cuprinde veniturile și cheltuielile aferente perioadei 1 ianuarie 2016-31 iulie 2017, iar termenul de depunere a declarației și de plată a impozitului pe profit aferent este până la data de 25 octombrie 2017, inclusiv;
b) perioada 1 august 2017-31 iulie 2018 reprezintă următorul an fiscal modificat, format din trimestrele august-octombrie 2017, noiembrie 2017-ianuarie 2018, februarie-aprilie 2018, mai-iulie 2018.
(7) În aplicarea prevederilor art. 41 alin. (16) din Codul fiscal, la calculul rezultatului fiscal al contribuabililor care își încetează existența în urma operațiunilor de lichidare nu sunt impozitate: rezervele constituite din profitul net, sumele aferente unor reduceri ale cotei de impozit sau ale unor scutiri de impozit, repartizate ca rezerve, rezervele constituite din diferențe de curs favorabile capitalului social în devize sau din evaluarea disponibilului în devize, în conformitate cu actele normative în vigoare, dacă legea nu prevede altfel.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 240/2017 privind indicele prețurilor de consum utilizat pentru actualizarea plăților anticipate în contul impozitului pe profit anual pentru anul fiscal 2017 (publicat în M. Of. nr. 123 din 15 februarie 2017);*
- *OMFP nr. 1453/2018 privind indicele prețurilor de consum utilizat pentru actualizarea plăților anticipate în contul impozitului pe profit anual (publicat în M. Of. nr. 182 din 27 februarie 2018);*
- *OPANAF nr. 726/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (012) „Notificare privind modificarea sistemului anual/trimestrial de declarare și plată a impozitului pe profit" (publicat în M. Of. nr. 136 din 22 februarie 2016);*
- *Dec. CCR nr. 1286/2010 (publicată în M. Of. nr. 824 din 9 decembrie 2010), nr. 122/2011 (publicată în M. Of. nr. 280 din 21 aprilie 2011), nr. 77/2012 (publicată în M. Of. nr. 269 din 24 aprilie 2012).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 34 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. **Termene de plată.** Termenul de plată a impozitului pe profit este diferenţiat în funcţie de domeniul de activitate:

a) **anual**, până pe data de 25 februarie a anului următor, pentru contribuabilii care obţin venituri majoritare din cultura cerealelor, a plantelor tehnice şi a cartofului, pomicultură şi viticultură, precum şi pentru organizaţiile nonprofit;

b) până la data depunerii situaţiilor financiare la organul fiscal, pentru persoanele juridice care încetează să existe în cursul anului fiscal prin lichidare;

c) până la închiderea perioadei impozabile, în cazul persoanelor juridice dizolvate fără lichidare, potrivit legii;

d) **trimestrial**, până pe data de 25 a primei luni următoare trimestrului pentru care se datorează impozit (pentru trimestrele I-III), în cazul celorlalte categorii de contribuabili supuşi prevederilor privind impozitul pe profit. Regularizarea impozitului pe profit anual (inclusiv trimestrul IV) se face până la data de 25 martie a anului următor.

3. **Anul fiscal modificat.** Contribuabilii care au optat pentru un exerciţiu financiar diferit de anul calendaristic au obligaţia să depună declaraţia şi să plătească impozitul pe profit aferent anului fiscal respectiv până la data de 25 a celei de-a doua luni inclusiv de la închiderea anului fiscal modificat.

4. **Sistemul plăţilor anticipate.** Plăţile anticipate se determină pe baza impozitului pe profit datorat pentru anul precedent, actualizat cu indicele de inflaţie, stabilit prin ordin al ministrului finanţelor publice. Contribuabilii care au optat pentru un exerciţiu financiar diferit de anul calendaristic actualizează plăţile anticipate trimestriale cu ultimul indice al preţurilor de consum comunicat pentru anul în care începe anul fiscal modificat.

Depunerea declaraţiei de impozit pe profit

Art. 42. – (1) Contribuabilii au obligaţia să depună o declaraţie anuală de impozit pe profit până la data de 25 martie inclusiv a anului următor, cu excepţia contribuabililor prevăzuţi la art. 41 alin. (5) lit. a) şi b), alin. (16) şi (17), care depun declaraţia anuală de impozit pe profit până la termenele prevăzute în cadrul acestor alineate.

(2) Contribuabilii care intră sub incidenţa prevederilor art. 16 alin. (5) au obligaţia să depună o declaraţie anuală de impozit pe profit şi să plătească impozitul pe profit aferent anului fiscal respectiv, până la data de 25 a celei de-a treia luni inclusiv, de la închiderea anului fiscal modificat, cu excepţia contribuabililor prevăzuţi la art. 41 alin. (5) lit. a) şi b), alin. (16) şi (17), care depun declaraţia anuală de impozit pe profit până la termenele prevăzute în cadrul acestor alineate.

(3) Contribuabilii care efectuează sponsorizări şi/sau acte de mecenat sau acordă burse private au obligaţia de a depune declaraţia informativă privind beneficiarii sponsorizărilor/mecenatului/burselor private, aferentă anului în care au înregistrat cheltuielile respective, precum şi, după caz, aferentă anului în care se aplică prevederile art. 25 alin. (4) lit. i), până la termenele prevăzute la alin. (1) şi (2). Modelul şi conţinutul declaraţiei informative se aprobă prin ordin al preşedintelui A.N.A.F.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (publicată în M. Of. nr. 547 din 23 iulie 2015; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 3386/2016 pentru aprobarea modelului şi conţinutului formularelor 101 „Declaraţie privind impozitul pe profit" şi 120 „Decont privind accizele" (publicat în M. Of. nr. 950 din 25 noiembrie 2016);*
- *OPANAF nr. 1825/2018 pentru aprobarea modelului şi conţinutului formularului 107 „Declaraţie informativă privind beneficiarii sponsorizărilor/mecenatului/burselor private" (publicat în M. Of. nr. 646 din 25 iulie 2018).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 35 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. **Termene de declarare.** Declararea impozitului pe profit se realizează:

a) în timpul anului, prin completarea rubricii corespunzătoare din cadrul declaraţiei privind obligaţiile de plată la bugetul de stat (Declaraţia 100);

b) anual, prin completarea declaraţiei anuale privind impozitul pe profit (Declaraţia 101), formular care se depune până la data de 25 martie sau de 25 februarie inclusiv a anului următor, după caz, ori la termenele prevăzute în celelalte situaţii.

3. **Practică administrativă.** Contribuabilii au obligaţia de a completa (cu zero, dacă nu datorează impozit pe profit) şi de a depune trimestrial (până la data de 25 a lunii următoare

trimestrului de raportare) formularul 100 la organul fiscal unde este înregistrat. Baza legală este pct. 1.2 din Instrucțiunile de completare a formularului 100 „Declarație privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat", aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 281/2004 (*n.a.* în prezent, abrogat) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 11 iunie 2007).

Modificări:
Alin. (3) a fost introdus prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.

CAPITOLUL V
Impozitul pe dividende

Declararea, reținerea și plata impozitului pe dividende

Art. 43. – (1) O persoană juridică română care plătește dividende către o persoană juridică română are obligația să rețină, să declare și să plătească impozitul pe dividende reținut către bugetul de stat, astfel cum se prevede în prezentul articol.

(2) Impozitul pe dividende se stabilește prin aplicarea unei cote de impozit de 5% asupra dividendului brut plătit unei persoane juridice române. Impozitul pe dividende se declară și se plătește la bugetul de stat, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se plătește dividendul.

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (1) și (2), în cazul în care dividendele distribuite nu au fost plătite până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende aferent se plătește, după caz, până la data de 25 ianuarie a anului următor, respectiv până la data de 25 a primei luni a anului fiscal modificat, următor anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale. Aceste prevederi nu se aplică pentru dividendele distribuite și neplătite până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, dacă în ultima zi a anului calendaristic sau în ultima zi a anului fiscal modificat, după caz, persoana juridică română care primește dividendele îndeplinește condițiile prevăzute la alin. (4).

(4) Prevederile prezentului articol nu se aplică în cazul dividendelor plătite de o persoană juridică română unei alte persoane juridice române, dacă persoana juridică română care primește dividendele deține, la data plății dividendelor, minimum 10% din titlurile de participare ale celeilalte persoane juridice, pe o perioadă de un an împlinit până la data plății acestora inclusiv.

(5) Prevederile prezentului articol nu se aplică în cazul dividendelor plătite de o persoană juridică română:

a) fondurilor de pensii administrate privat, fondurilor de pensii facultative;

b) organelor administrației publice care exercită, prin lege, drepturile și obligațiile ce decurg din calitatea de acționar al statului/unității administrativ-teritoriale la acea persoană juridică română.

(6) ***Abrogat.***

NORME METODOLOGICE

42. Nu intră sub incidența prevederilor art. 43 din Codul fiscal, nefiind considerate dividende, distribuirile cuprinse în excepțiile prevăzute la art. 7 pct. 11 din Codul fiscal.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Directiva nr. 77/91/CEE de coordonare, în vederea echivalării, a garanțiilor impuse societăților comerciale în statele membre, în înțelesul articolului 58 al doilea paragraf din tratat, pentru protejarea intereselor asociaților sau terților, în ceea ce privește constituirea societăților comerciale pe acțiuni și menținerea și modificarea capitalului acestora publicată în JO nr. L0091 din 1 ianuarie 1977, modificată de Directiva 2009/109/CE (referitor la distribuirea dividendelor).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 36 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Termen de plată a impozitului. În cazul dividendelor neplătite până la sfârșitul anului, impozitul pe dividende se plătește și până la data de 25 a primei luni a anului fiscal modificat, următor anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale. Aceste prevederi nu se aplică pentru dividendele distribuite și neplătite până la sfârșitul anului în

care s-au aprobat situațiile financiare anuale, dacă în ultima zi a anului calendaristic sau în ultima zi a anului fiscal modificat persoana juridică română care primește dividendele deține minimum 10% din titlurile de participare la cealaltă persoană juridică pe o perioadă de 1 an împlinit până la data plății.

3. Excepțări. Nu se aplică impozit pe dividendele plătite de o persoană juridică română organelor administrației publice care exercită, prin lege, drepturile și obligațiile ce decurg din calitatea de acționar al unității administrativ-teritoriale la acea persoană juridică română.

4. Practica administrativă

4.1. Încorporare rezerve în capitalul social. Nu se datorează impozit pe dividende în situația în care majorarea capitalului social se efectuează din sume înregistrate în conturi de rezervă constituite din profitul net, mai puțin din rezervele prevăzute la art. 26 alin. (9) Cod fiscal, prin distribuire de titluri de participare suplimentare care nu modifică procentul de deținere a titlurilor de participare ale oricărui participant la persoana juridică. În cazul în care nu se îndeplinește condiția de mai sus, pentru sumele respective se datorează impozit pe dividende [*n.a.* a se vedea și prevederile privind impozitarea dividendelor de la alin. (4) al art. 43 Cod fiscal] (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 24 mai 2007).

4.2. Schimbarea destinației dividendelor. Cu privire la schimbarea destinației dividendelor ulterior repartizării lor, se precizează că dividendele repartizate nu pot fi transferate în conturi de rezerve, ci în conturi de venituri sau de rezultat reportat. (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 7 februarie 2008).

4.3. Răscumpărarea acțiunilor proprii. Cu privire la răscumpărarea acțiunilor proprii, se arată că răscumpărarea acțiunilor proprii fără stabilirea unui plan de răscumpărare și fără păstrarea procentului de deținere este o reducere de capital social. Sumele plătite acționarilor care nu reprezintă contribuția efectivă a acestora poate fi considerată o operațiune care generează un venit sub formă de dividend, care este supus impozitării (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 27 februarie 2008).

4.4. Avansuri din dividende. Cu privire la plata de avansuri din dividende, se comunică contribuabilului că plata de avansuri din dividende este ilegală și cade sub incidența legii penale (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 30 septembrie 2003).

5. Dividende reinvestite. Potrivit art. II al OUG nr. 200/2008, începând cu data de 1 ianuarie 2009 a intrat în vigoare scutirea de impozit pentru dividendele reinvestite: „(1) Dividendele reinvestite începând cu 2009, în scopul păstrării și creșterii de noi locuri de muncă pentru dezvoltarea activității persoanelor juridice române distribuitoare de dividende, conform obiectului de activitate al acestora înscris la Oficiul Național al Registrului Comerțului, sunt scutite de la plata impozitului pe dividende.

(2) Sunt scutite de la plata impozitului pe dividende și dividendele investite în capitalul social al altei persoane juridice române, în scopul creării de noi locuri de muncă, pentru dezvoltarea activității acesteia, conform obiectului de activitate înscris la Oficiul Național al Registrului Comerțului.

(3) Procedura de aplicare a prevederilor alin. (1) și (2) se aprobă prin ordin al ministrului economiei și finanțelor și al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală".

Aceste prevederi nu au fost abrogate expres la intrarea în vigoare a Noului Cod fiscal, dar nici nu au fost aplicate efectiv în perioada 2009-2015.

CAPITOLUL VI
Dispoziții tranzitorii

Pierderi fiscale din perioadele de scutire

Art. 44. – Orice pierdere fiscală netă care apare în perioada în care contribuabilul a fost scutit de impozitul pe profit poate fi recuperată din profiturile impozabile viitoare, potrivit art. 31. Pierderea fiscală netă este diferența dintre pierderile fiscale totale pe perioada de scutire și profitul impozabil total în aceeași perioadă.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 37 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Potrivit acestui articol, pierderea netă din perioada de scutire poate fi recuperată în următorii 7 ani fiscali consecutivi perioadei de scutire.

Reguli specifice

Art. 45. – (1) Contribuabilii care au optat până la data de 30 aprilie 2005 inclusiv, conform prevederilor legale, pentru impunerea veniturilor aferente contractelor de vânzare cu plata în rate, pe măsură ce

ratele devin scadente, beneficiază în continuare de această facilitate pe durata derulării contractelor respective; cheltuielile corespunzătoare sunt deductibile la aceleași termene scadente, proporțional cu valoarea ratei înregistrate în valoarea totală a contractului.

(2) Contribuabilii care au investit în mijloace fixe amortizabile sau în brevete de invenție amortizabile și care au dedus cheltuieli de amortizare reprezentând 20% din valoarea de intrare a acestora conform prevederilor legale, la data punerii în funcțiune a mijlocului fix sau a brevetului de invenție, până la data de 30 aprilie 2005 inclusiv, au obligația să păstreze în patrimoniu aceste mijloace fixe amortizabile cel puțin o perioadă egală cu jumătate din durata lor normală de utilizare. În cazul în care nu sunt respectate prevederile prezentului alineat, impozitul pe profit se recalculează și se stabilesc dobânzi și penalități de întârziere de la data aplicării facilității respective, potrivit legii.

(3) Pierderea fiscală înregistrată în anii anteriori anului 2013, de sediile permanente care aparțin aceleiași persoane juridice străine, care au aplicat prevederile art. 37, rămasă nerecuperată la data de 30 iunie 2013, se recuperează pe perioada rămasă din perioada inițială de 7 ani, în ordinea înregistrării acesteia.

(4) În aplicarea prevederilor art. 22, pentru activele care se realizează pe parcursul mai multor ani consecutivi și care sunt puse în funcțiune în anul 2016, se ia în considerare valoarea acestora înregistrată începând cu 1 iulie 2014. Scutirea de impozit a profitului reinvestit se aplică și în cazul activelor produse/achiziționate în perioada 1 iulie 2014-31 decembrie 2015 inclusiv și puse în funcțiune în anul 2016.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol preia unele prevederi din art. 19 VCF (*Reguli generale*), art. 24 VCF (*Amortizarea fiscală*), art. 26 VCF (*Pierderi fiscale*).

2. Scopul reglementării. Prin acest articol se asigură continuarea aplicării unor facilități fiscale, cu caracter tranzitoriu, din vechea reglementare.

Reguli pentru contribuabilii-instituții de credit care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară

Art. 46. – Sumele înregistrate în rezultatul reportat din provizioane specifice, ca urmare a implementării reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară ca bază a contabilității, în soldul creditor al contului Rezultatul reportat din provizioane specifice, reprezentând diferențele dintre valoarea provizioanelor specifice determinate la data de 31 decembrie 2011 potrivit Regulamentului Băncii Naționale a României nr. 3/2009 privind clasificarea creditelor și plasamentelor, precum și constituirea, regularizarea și utilizarea provizioanelor specifice de risc de credit, cu modificările și completările ulterioare, și ajustările pentru depreciere, evidențiate la data de 1 ianuarie 2012 potrivit Standardelor internaționale de raportare financiară, aferente elementelor pentru care au fost constituite respectivele provizioane specifice, sunt tratate ca rezerve, acestea urmând să fie impozitate potrivit art. 26 alin. (5), iar sumele înregistrate în soldul debitor al contului Rezultatul reportat din provizioane specifice, reprezentând diferențele dintre valoarea provizioanelor specifice determinate la data de 31 decembrie 2011 potrivit Regulamentului Băncii Naționale a României nr. 3/2009, cu modificările și completările ulterioare, și ajustările pentru depreciere, evidențiate la data de 1 ianuarie 2012 potrivit Standardelor internaționale de raportare financiară, aferente elementelor pentru care au fost constituite respectivele provizioane specifice, reprezintă elemente similare cheltuielilor, în mod eșalonat, în tranșe egale, pe o perioadă de 3 ani.

ANEXE

ANEXA nr. 1

LISTA SOCIETĂȚILOR la care se face referire la art. 24 alin. (1) lit. b) pct. 1, alin. (5) lit. b) pct. 1, respectiv art. 229 alin. (1) lit. c)

Pentru aplicarea prevederilor art. 24 și art. 229, formele de organizare pentru persoanele juridice străine, societăți-mamă sau filiale, sunt:

a) societăți constituite în temeiul Regulamentului (CE) nr. 2.157/2001 al Consiliului din 8 octombrie 2001 privind statutul societății europene (SE) și al Directivei 2001/86/CE a Consiliului din 8 octombrie 2001 de completare a statutului societății europene în ceea ce privește implicarea lucrătorilor, precum și societăți

cooperative înființate în temeiul Regulamentului (CE) nr. 1.435/2003 al Consiliului din 22 iulie 2003 privind statutul societății cooperative europene (SCE) și al Directivei 2003/72/CE a Consiliului din 22 iulie 2003 de completare a statutului societății cooperative europene în legătură cu participarea lucrătorilor;

b) societăți aflate sub incidența legislației belgiene, denumite „société anonyme"/„naamloze vennootschap", „société en commandite par actions"/„commanditaire vennootschap op aandelen", „société privée a responsabilité limitée"/„besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid", „société coopérative a responsabilité limitée"/„cooperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid", „société cooperative a responsabilité illimitée"/„cooperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid", „société en nom collectif"/„vennootschap onder firma", „société en commandite simple"/„gewone commanditaire vennootschap", întreprinderile publice care au adoptat una dintre formele juridice menționate anterior, precum și alte societăți comerciale constituite în conformitate cu legislația belgiană și care sunt supuse impozitului pe profit în Belgia;

c) societăți aflate sub incidența legislației bulgare, denumite *„събирателно дружество", „командитно дружество", „дружество с ограничена отговорност", „акционерно дружество", „командитно дружество с акции", „неперсонифицирано дружество", „кооперации", „кооперативни съюзи", „държавни предприятия"*, constituite în conformitate cu legislația bulgară și care desfășoară activități comerciale;

d) societăți aflate sub incidența legislației cehe, denumite „akciová společnost", „společnost s ručením omezeným";

e) societăți aflate sub incidența legislației daneze, denumite „aktieselskab" și „anpartsselskab". Alte societăți comerciale care sunt supuse impozitului pe profit în temeiul Legii privind impozitarea societăților comerciale, în măsura în care venitul lor impozabil este calculat și impozitat în conformitate cu normele generale în materie fiscală aplicabile societăților comerciale „aktieselskaber";

f) societăți aflate sub incidența legislației germane, denumite „Aktiengesellschaft", „Kommanditgesellschaft auf Aktien", „Gesellschaft mit beschränkter Haftung", „Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit", „Erwerbs und Wirtschaftsgenossenschaft", „Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts" și alte societăți constituite în conformitate cu legislația germană și care sunt supuse impozitului pe profit în Germania;

g) societăți aflate sub incidența legislației estoniene, denumite „täisühing", „usaldusühing", „osaühing", „aktsiaselts", „tulundusühistu";

h) societăți constituite sau existente sub incidența legislației irlandeze, instituții înregistrate sub sistemul „Industrial and Provident Societies Act" sau „building societies" înregistrate sub sistemul „Building Societies Act" și „trustee savings banks" în înțelesul „Trustee Savings Banks Act" din anul 1989;

i) societăți aflate sub incidența legislației grecești, denumite *„ανώνυμη εταιρεία", „εταιρεία περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.)"*, precum și alte societăți constituite în conformitate cu legislația greacă și care sunt supuse impozitului pe profit în Grecia;

j) societăți aflate sub incidența legislației spaniole, denumite „sociedad anónima", „sociedad comanditaria por acciones", „sociedad de responsabilidad limitada", precum și entități de drept public ce funcționează în regim de drept privat. Alte entități înființate în conformitate cu legislația spaniolă și care sunt supuse impozitului pe profit în Spania („Impuesto sobre Sociedades");

k) societăți aflate sub incidența legislației franceze, denumite „société anonyme", „société en commandite par actions", „société à responsabilité limitée", „sociétés par actions simplifiées", „sociétés d'assurances mutuelles", „caisses d'épargne et de prévoyance", „sociétés civiles", care sunt supuse de drept impozitului pe profit, „coopératives", „unions de coopératives", instituții și întreprinderi publice cu caracter industrial și comercial, precum și alte societăți constituite în conformitate cu legislația franceză și care sunt supuse impozitului pe profit în Franța;

l) societăți aflate sub incidența legislației croate, denumite „dioničko društvo", „društvo s ograničenom odgovornošću" și alte societăți constituite în conformitate cu legislația croată și care sunt supuse impozitului pe profit în Croația;

m) societăți aflate sub incidența legislației italiene, denumite „società per azioni", „società in accomandita per azioni", „società a responsabilità limitata", „società cooperative", „società di mutua assicurazione", precum și entități private și publice care desfășoară, în mod exclusiv sau în principal, activități comerciale;

n) sub incidența legislației cipriote: „εταιρείες" astfel cum sunt definite în legislația privind impozitul pe venit;

o) societăți aflate sub incidența legislației letone, denumite „akciju sabiedrība", „sabiedrība ar ierobežotu atbildību";
p) societăți aflate sub incidența legislației lituaniene;
q) societăți aflate sub incidența legislației luxemburgheze, denumite „société anonyme", „société en commandite par actions", „société à responsabilité limitée", „société coopérative", „société coopérative organisée comme une société anonyme", „association d'assurances mutuelles", „association d'épargne pension", „entreprise de nature commerciale, industrielle ou minière de l'Etat, des communes, des syndicats de communes, des établissements publics et des autres personnes morales de droit public", precum și alte societăți comerciale constituite în conformitate cu legislația luxemburgheză și supuse impozitului pe profit în Luxemburg;
r) societăți aflate sub incidența legislației ungare, denumite „közkereseti társaság", „betéti társaság", „közös vállalat", „korlátolt felelősségű társaság", „részvénytársaság", „egyesülés", „szövetkezet";
s) societăți aflate sub incidența legislației malteze, denumite „Kumpaniji ta' Responsabilita' Limitata", „Soċjetajiet en commandite li l kapital tagħhom maqsum f'azzjonijiet";
ș) societăți aflate sub incidența legislației olandeze, denumite „naamloze vennootschap", „besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid", „open commanditaire vennootschap", „coöperatie", „onderlinge waarborgmaatschappij", „fonds voor gemene rekening", „vereniging op coöperatieve grondslag", „vereniging welke op onderlinge grondslag als verzekeraar of kredietinstelling optreedt", precum și alte societăți constituite în conformitate cu legislația olandeză și care sunt supuse impozitului pe profit în Țările de Jos;
t) societăți aflate sub incidența legislației austriece, denumite „Aktiengesellschaft", „Gesellschaft mit beschränkter Haftung", „Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit", „Erwerbs und Wirtschaftsgenossenschaften", „Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts", „Sparkassen", precum și alte societăți comerciale constituite în conformitate cu legislația austriacă și care sunt supuse impozitului pe profit în Austria;
ț) societățile înființate în baza legii poloneze, cunoscute ca „spolka akcyjna", „spolka z ograniczona odpowiedzialnoscia", „spólka komandytowo akcyjna";
u) societăți comerciale sau societăți civile care îmbracă o formă comercială și cooperative și întreprinderi publice înființate în conformitate cu legislația portugheză;
v) societăți aflate sub incidența legislației slovene, denumite „delniška družba", „komanditna družba", „družba z omejeno odgovornostjo";
w) societăți aflate sub incidența legislației slovace, denumite „akciová spoločnosť", „spoločnosť s ručením obmedzeným", „komanditná spoločnosť";
x) societăți aflate sub incidența legislației finlandeze, denumite „osakeyhtiö"/„aktiebolag", „osuuskunta"/„andelslag", „säästöpankki"/„sparbank" și „vakuutusyhtiö"/„försäkringsbolag";
y) societăți aflate sub incidența legislației suedeze, denumite „aktiebolag", „försäkringsaktiebolag", „ekonomiska föreningar", „sparbanker", „ömsesidiga försäkringsbolag", „försäkringsföreningar";
z) societăți constituite în conformitate cu legislația din Regatul Unit.

ANEXA nr. 2

LISTA IMPOZITELOR la care se face referire la art. 24 alin. (1) lit. b) pct. 3, alin. (5) lit. b) pct. 3, respectiv art. 229 alin. (1) lit. c)

Pentru îndeplinirea condiției de la art. 24 alin. (1) lit. b) pct. 3, alin. (5) lit. b) pct. 3, respectiv art. 229 alin. (1) lit. c), persoanele juridice străine din state membre, societăți-mamă și filiale, trebuie să plătească, în conformitate cu legislația fiscală a unui stat membru, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări, unul din următoarele impozite:
– *impôt des sociétés/vennootschapsbelasting* în Belgia;
– *корпоративен данък* în Bulgaria;
– *daň z příjmů právnických osob* în Republica Cehă;
– *selskabsskat* în Danemarca;
– *Körperschaftssteuer* în Germania;
– *tulumaks* în Estonia;
– *corporation tax* în Irlanda;

- *φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα* în Grecia;
- *impuesto sobre sociedades* în Spania;
- *impôt sur les sociétés* în Franța;
- *porez na dobit* în Croația;
- *imposta sul reddito delle società* în Italia;
- *φόρος εισοδήματος* în Cipru;
- *uzņēmumu ienākuma nodoklis* în Letonia;
- *pelno mokestis* în Lituania;
- *impôt sur le revenu des collectivités* în Luxemburg;
- *társasági adó, osztalékadó* în Ungaria;
- *taxxa fuq l income* în Malta;
- *vennootschapsbelasting* în Țările de Jos;
- *Körperschaftssteuer* în Austria;
- *podatek dochodowy od osób prawnych* în Polonia;
- *imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas* în Portugalia;
- *davek od dobička pravnih oseb* în Slovenia;
- *daň z príjmov právnických osôb* în Slovacia;
- *yhteisöjen tulovero/inkomstskatten för samfund* în Finlanda;
- *statlig inkomstskatt* în Suedia;
- *corporation tax* în Regatul Unit.

ANEXA nr. 3

LISTA SOCIETĂȚILOR la care se face referire la art. 33 alin. (2) pct. 12 lit. a)

a) societăți constituite în temeiul Regulamentului (CE) nr. 2.157/2001 al Consiliului din 8 octombrie 2001 privind statutul societății europene (SE) și al Directivei 2001/86/CE a Consiliului din 8 octombrie 2001 de completare a statutului societății europene în ceea ce privește implicarea lucrătorilor, precum și societăți cooperative înființate în temeiul Regulamentului (CE) nr. 1.435/2003 al Consiliului din 22 iulie 2003 privind statutul societății cooperative europene (SCE) și al Directivei 2003/72/CE a Consiliului din 22 iulie 2003 de completare a statutului societății cooperative europene în legătură cu participarea lucrătorilor;

b) societăți aflate sub incidența legislației belgiene, denumite „société anonyme"/„naamloze vennootschap", „société en commandite par actions"/„commanditaire vennootschap op aandelen", „société privée à responsabilité limitée"/„besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid", „société coopérative à responsabilité limitée"/„coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid", „société coopérative à responsabilité illimitée"/„coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid", „société en nom collectif"/„vennootschap onder firma", „société en commandite simple"/„gewone commanditaire vennootschap", întreprinderile publice care au adoptat una dintre formele juridice menționate anterior, precum și alte societăți comerciale constituite în conformitate cu legislația belgiană și care sunt supuse impozitului pe profit în Belgia;

c) societăți aflate sub incidența legislației bulgare, denumite „събирателно дружество", „командитно дружество", „дружество с ограничена отговорност", „акционерно дружество", „командитно дружество с акции", „неперсонифицирано дружество", „кооперации", „кооперативни съюзи", „държавни предприятия", constituite în conformitate cu legislația bulgară și care desfășoară activități comerciale;

d) societăți aflate sub incidența legislației cehe, denumite „akciová společnost", „společnost s ručením omezeným";

e) societăți aflate sub incidența legislației daneze, denumite „aktieselskab" și „anpartsselskab". Alte societăți comerciale care sunt supuse impozitului pe profit în temeiul Legii privind impozitarea societăților comerciale, în măsura în care venitul lor impozabil este calculat și impozitat în conformitate cu normele generale în materie fiscală aplicabile societăților comerciale „aktieselskaber";

f) societăți aflate sub incidența legislației germane, denumite „Aktiengesellschaft", „Kommanditgesellschaft auf Aktien", „Gesellschaft mit beschränkter Haftung", „Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit", „Erwerbs und Wirtschaftsgenossenschaft", „Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts" și alte societăți constituite în conformitate cu legislația germană și care sunt supuse impozitului pe profit în Germania;

g) societăți aflate sub incidența legislației estoniene, denumite „täisühing", „usaldusühing", „osaühing", „aktsiaselts", „tulundusühistu";

h) societăți constituite sau existente sub incidența legislației irlandeze, instituții înregistrate sub sistemul „Industrial and Provident Societies Act" sau „building societies" înregistrate sub sistemul „Building Societies Act" și „trustee savings banks" în înțelesul „Trustee Savings Banks Act" din anul 1989;
i) societăți aflate sub incidența legislației grecești, denumite„ανώνυμη εταιρεία", „εταιρεία περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.)", precum și alte societăți constituite în conformitate cu legislația greacă și care sunt supuse impozitului pe profit în Grecia;
j) societăți aflate sub incidența legislației spaniole, denumite „sociedad anónima", „sociedad comanditaria por acciones", „sociedad de responsabilidad limitada", precum și entități de drept public ce funcționează în regim de drept privat. Alte entități înființate în conformitate cu legislația spaniolă și care sunt supuse impozitului pe profit în Spania („Impuesto sobre Sociedades");
k) societăți aflate sub incidența legislației franceze, denumite „société anonyme", „société en commandite par actions", „société à responsabilité limitée", „sociétés par actions simplifiées", „sociétés d'assurances mutuelles", „caisses d'épargne et de prévoyance", „sociétés civiles", care sunt supuse de drept impozitului pe profit, „coopératives", „unions de coopératives", instituții și întreprinderi publice cu caracter industrial și comercial, precum și alte societăți constituite în conformitate cu legislația franceză și care sunt supuse impozitului pe profit în Franța;
l) societăți aflate sub incidența legislației croate, denumite „dioničko društvo", „društvo s ograničenom odgovornošću" și alte societăți constituite în conformitate cu legislația croată și care sunt supuse impozitului pe profit în Croația;
m) societăți aflate sub incidența legislației italiene, denumite „società per azioni", „società in accomandita per azioni", „società a responsabilità limitata", „società cooperative", „società di mutua assicurazione", precum și entități private și publice care desfășoară, în mod exclusiv sau în principal, activități comerciale;
n) sub incidența legislației cipriote: „εταιρείες" astfel cum sunt definite în legislația privind impozitul pe venit;
o) societăți aflate sub incidența legislației letone, denumite „akciju sabiedrība", „sabiedrība ar ierobežotu atbildību";
p) societăți aflate sub incidența legislației lituaniene;
q) societăți aflate sub incidența legislației luxemburgheze, denumite „société anonyme", „société en commandite par actions", „société à responsabilité limitée", „société coopérative", „société coopérative organisée comme une société anonyme", „association d'assurances mutuelles", „association d'épargne pension", „entreprise de nature commerciale, industrielle ou minière de l'Etat, des communes, des syndicats de communes, des établissements publics et des autres personnes morales de droit public", precum și alte societăți comerciale constituite în conformitate cu legislația luxemburgheză și supuse impozitului pe profit în Luxemburg;
r) societăți aflate sub incidența legislației ungare, denumite „közkereseti társaság", „betéti társaság", „közös vállalat", „korlátolt felelősségű társaság", „részvénytársaság", „egyesülés", „szövetkezet";
s) societăți aflate sub incidența legislației malteze, denumite „Kumpaniji ta' Responsabilita' Limitata", „Soċjetajiet en commandite li l kapital tagħhom maqsum f'azzjonijiet";
ș) societăți aflate sub incidența legislației olandeze, denumite „naamloze vennootschap", „besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid", „open commanditaire vennootschap", „coöperatie", „onderlinge waarborgmaatschappij", „fonds voor gemene rekening", „vereniging op coöperatieve grondslag", „vereniging welke op onderlinge grondslag als verzekeraar of kredietinstelling optreedt", precum și alte societăți constituite în conformitate cu legislația olandeză și care sunt supuse impozitului pe profit în Țările de Jos;
t) societăți aflate sub incidența legislației austriece, denumite „Aktiengesellschaft", „Gesellschaft mit beschränkter Haftung", „Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit", „Erwerbs und Wirtschaftsgenossenschaften", „Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts", „Sparkassen", precum și alte societăți comerciale constituite în conformitate cu legislația austriacă și care sunt supuse impozitului pe profit în Austria;
ț) societăți aflate sub incidența legislației poloneze, denumite „spółka akcyjna", „spółka z ograniczoną odpowiedzialnością";
u) societăți comerciale sau societăți civile care îmbracă o formă comercială și cooperative și întreprinderi publice înființate în conformitate cu legislația portugheză;
v) societăți aflate sub incidența legislației române, cunoscute drept: „societăți pe acțiuni", „societăți în comandită pe acțiuni" și „societăți cu răspundere limitată";

w) societăți aflate sub incidența legislației slovene, denumite „delniška družba", „komanditna družba", „družba z omejeno odgovornostjo";
x) societăți aflate sub incidența legislației slovace, denumite „akciová spoločnosť", „spoločnosť s ručením obmedzeným", „komanditná spoločnosť";
y) societăți aflate sub incidența legislației finlandeze, denumite „osakeyhtiö"/„aktiebolag", „osuuskunta"/„andelslag", „säästöpankki"/„sparbank" și „vakuutusyhtiö"/„försäkringsbolag";
z) societăți aflate sub incidența legislației suedeze, denumite „aktiebolag", „försäkringsaktiebolag", „ekonomiska föreningar", „sparbanker", „ömsesidiga försäkringsbolag", „försäkringsföreningar";
aa) societăți constituite în conformitate cu legislația din Regatul Unit.

ANEXA nr. 4

LISTA IMPOZITELOR la care se face referire la art. 33 alin. (2) pct. 12 lit. c)

Pentru îndeplinirea condiției de la art. 33 alin. (2) pct. 12 lit. c), societatea dintr-un stat membru trebuie să plătească, în conformitate cu legislația fiscală a statului respectiv, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări, unul din următoarele impozite:
- *impôt des sociétés/vennootschapsbelasting* în Belgia;
- *корпоративен данък* în Bulgaria;
- daň z příjmů právnických osob în Republica Cehă;
- *selskabsskat* în Danemarca;
- *Körperschaftssteuer* în Germania;
- *tulumaks* în Estonia;
- *corporation tax* în Irlanda;
- *φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα* în Grecia;
- *impuesto sobre sociedades* în Spania;
- *impôt sur les sociétés* în Franța;
- *porez na dobit* în Croația;
- *imposta sul reddito delle società* în Italia;
- *φόρος εισοδήματος* în Cipru;
- *uzņēmumu ienākuma nodoklis* în Letonia;
- *pelno mokestis* în Lituania;
- *impôt sur le revenu des collectivités* în Luxemburg;
- *társasági adó* în Ungaria;
- *taxxa fuq l income* în Malta;
- *vennootschapsbelasting* în Țările de Jos;
- *Körperschaftssteuer* în Austria;
- *podatek dochodowy od osób prawnych* în Polonia;
- *imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas* în Portugalia;
- *impozit pe profit* în România;
- *davek od dobička pravnih oseb* în Slovenia;
- *daň z príjmov právnických osôb* în Slovacia;
- *yhteisöjen tulovero/inkomstskatten för samfund* în Finlanda;
- *statlig inkomstskatt* în Suedia;
- *corporation tax* în Regatul Unit.

BCU IAȘI CENTRALĂ UNIVERSITARĂ

TITLUL III
Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor

Definiția microîntreprinderii

Art. 47. – (1) În sensul prezentului titlu, o microîntreprindere este o persoană juridică română care îndeplinește cumulativ următoarele condiții, la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent:

a) *abrogat;*

b) *abrogat;*

c) a realizat venituri care nu au depășit echivalentul în lei a 1.000.000 euro. Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel valabil la închiderea exercițiului financiar în care s-au înregistrat veniturile;

d) capitalul social al acesteia este deținut de persoane, altele decât statul și unitățile administrativ-teritoriale;

e) nu se află în dizolvare, urmată de lichidare, înregistrată în registrul comerțului sau la instanțele judecătorești, potrivit legii.

NORME METODOLOGICE

1. (1) Pentru încadrarea în condiția privind nivelul veniturilor realizate în anul precedent, prevăzute la art. 47 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, se vor lua în calcul aceleași venituri care constituie baza impozabilă prevăzută la art. 53 din Codul fiscal, iar cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel de la închiderea aceluiași exercițiu financiar.

(2) Persoanele juridice române care îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 47 alin. (1) din Codul fiscal și care desfășoară ca activitate principală sau secundară activitățile corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute de Legea nr. 170/2016 privind impozitul specific unor activități aplică prevederile titlului III - Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor din Codul fiscal.

(3) Pentru încadrarea în sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor în anul 2018, verificarea condiției prevăzute la art. 47 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, respectiv încadrarea în nivelul veniturilor realizate de 1.000.000 euro, se verifică pe baza veniturilor care constituie baza impozabilă prevăzută la art. 53 din Codul fiscal, realizate până la data de 31 decembrie 2017, inclusiv. În cazul persoanelor juridice române care intră sub incidența prevederilor art. 48 alin. (7), respectiv art. 48 alin. (8) din Codul fiscal, veniturile luate în calcul pentru stabilirea limitei de 1.000.000 euro, echivalentul în lei, sunt cele înregistrate în întreg anul 2017.

(2) Prevederile alin. (1) se aplică și persoanelor juridice române care intră sub incidența Legii nr. 170/2016 privind impozitul specific unor activități. Prevederile prezentului titlu prevalează față de prevederile Legii nr. 170/2016.

(3) Nu intră sub incidența prezentului titlu următoarele persoane juridice române:

a) Fondul de garantare a depozitelor în sistemul bancar, constituit potrivit legii;

b) Fondul de compensare a investitorilor, înființat potrivit legii;

c) Fondul de garantare a pensiilor private, înființat potrivit legii;

d) Fondul de garantare a asiguraților, constituit potrivit legii;

e) entitatea transparentă fiscal cu personalitate juridică.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 825/2012 (publicată în M. Of. nr. 837 din 12 decembrie 2012).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 112[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Microîntreprindere. Noțiune. Condițiile cumulative pe care trebuie să le îndeplinească, la sfârșitul anului precedent, o persoană juridică, pentru a aplica sistemul de impunere prevăzut de acest titlu, sunt următoarele:

a) a realizat venituri anuale care nu depășesc echivalentul în lei a 1.000.000 euro (pentru conversie se utilizează cursul de schimb înregistrat la data închiderii exercițiului financiar în

care s-au realizat veniturile). În vederea determinării încadrării în plafon sunt luate în considerare doar veniturile care intră în baza de impozitare, conform art. 53 și art. 54 C. fisc.;

b) capitalul social al persoanei juridice este deținut de persoane, altele decât statul, autoritățile locale și instituțiile publice. Concluzia logică este că numai persoanele juridice care au capital social integral privat (în principal, societăți reglementate de Legea nr. 31/1990) aplică acest sistem de impunere.

3. Dispoziții tranzitorii privind impozitul specific. Începând cu luna următoare intrării în vigoare a Legii nr. 177/2017 (luna august 2017), persoanele juridice care au realizat venituri între 100.001 și 500.000 euro la 31 decembrie 2016 devin plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor și nu mai datorează impozitul specific reglementat de Legea nr. 170/2016 și impozitul pe profit, după caz.

În acest caz, declarația privind modificarea vectorului fiscal (formular 010) se depune până la data de 25 a lunii următoare celei în care a intrat în vigoare Legea nr. 177/2017. Dispoziții tranzitorii sunt introduse la art. 48 alin. (8) Cod fiscal.

Modificări:
Lit. a) și b) ale alin. (1) au fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Lit. c) a alin. (1) a fost modificată prin OUG nr. 3/2017, începând cu data de 6 ianuarie 2017, și de OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Alin. (2) a fost introdus prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Alin. (3) a fost introdus prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Pct. 1 din norme a fost modificat integral prin HG nr. 354/2018, de la data de 25 mai 2018. **Alin. (1¹) al pct. 1 din norme** a fost introdus prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017 (abrogat).

Reguli de aplicare a sistemului de impunere pe veniturile microîntreprinderii

Art. 48. – (1) Impozitul reglementat de prezentul titlu este obligatoriu.

(2) Persoanele juridice române aplică impozitul reglementat de prezentul titlu începând cu anul fiscal următor celui în care îndeplinesc condițiile de microîntreprindere prevăzute la art. 47.

(3) O persoană juridică română care este nou-înființată este obligată să plătească impozit pe veniturile microîntreprinderilor începând cu primul an fiscal, dacă condiția prevăzută la art. 47 alin. (1) lit. d) este îndeplinită la data înregistrării în registrul comerțului.

(3¹) Prin excepție de la prevederile art. 47 alin. (1), microîntreprinderile care au subscris un capital social de cel puțin 45.000 lei și au cel puțin 2 salariați pot opta, o singură dată, să aplice prevederile titlului II începând cu trimestrul în care aceste condiții sunt îndeplinite cumulativ, opțiunea fiind definitivă. În cazul în care aceste condiții nu sunt respectate, persoana juridică aplică prevederile prezentului titlu începând cu anul fiscal următor celui în care capitalul social este redus sub valoarea de 45.000 lei și/sau numărul salariaților scade sub 2, dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 47 alin. (1). În cazul în care, în perioada în care persoana juridică aplică prevederile titlului II, numărul de salariați variază în cursul anului, în sensul scăderii sub 2, condiția trebuie reîndeplinită în termen de 60 de zile, termen care se prelungește și în anul fiscal următor. Ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor ca urmare a opțiunii se comunică organelor fiscale competente, potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală. Calculul și plata impozitului pe profit de către microîntreprinderile care optează să aplice prevederile titlului II se efectuează luând în considerare veniturile și cheltuielile realizate începând cu trimestrul respectiv.

(4) ***Abrogat.***

(5) ***Abrogat.***

(5¹) ***Abrogat.***

(5²) ***Abrogat.***

(6) ***Abrogat.***

NORME METODOLOGICE

2. În aplicarea prevederilor art. 48 alin. (3¹) din Codul fiscal, microîntreprinderile care îndeplinesc condițiile impuse de lege pot opta pentru aplicarea prevederilor Titlului II din Codul fiscal în cursul oricărui trimestru ulterior datei de 1 aprilie 2018, care reprezintă data intrării în vigoare a acestor prevederi. Calculul și plata impozitului pe profit de către microîntreprinderile care optează să aplice prevederile titlului II se efectuează luând în considerare veniturile și cheltuielile realizate începând cu trimestrul exercitării opțiunii.

(7) Pentru anul 2017, persoanele juridice române plătitoare de impozit pe profit care la data de 31 decembrie 2016 îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 47 sunt obligate la plata impozitului reglementat de prezentul titlu începând cu 1 februarie 2017, urmând a comunica organelor fiscale teritoriale modificarea sistemului de impunere, potrivit prevederilor Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, până la data de 25 februarie 2017 inclusiv. Prin excepție de la prevederile art. 41 și 42, până la acest termen se va depune și declarația privind impozitul pe profit datorat pentru profitul impozabil obținut în perioada 1-31 ianuarie 2017. Rezultatul fiscal se ajustează corespunzător acestei perioade fiscale.

NORME METODOLOGICE

2^1. (1) Intră sub incidența prevederilor art. 48 alin. (7) din Codul fiscal persoanele juridice române plătitoare de impozit pe profit la data de 31 ianuarie 2017 și care la data de 31 decembrie 2016 au realizat venituri cuprinse între 100.001-500.000 euro inclusiv, echivalentul în lei, îndeplinind concomitent și celelalte condiții prevăzute la art. 47 din Codul fiscal.

(2) Pentru microîntreprinderile care au optat să aplice prevederile art. 48 alin. (5) și (5^2) din Codul fiscal, înregistrate ca plătitori de impozit pe profit până la data de 31 ianuarie 2017 inclusiv, opțiunea exprimată rămâne definitivă. Contribuabilii respectivi nu intră sub incidența art. 48 alin. (7) din Codul fiscal dacă mențin, pentru anul 2017, valoarea impusă de lege pentru capitalul social.

(3) Persoanele juridice române plătitoare de impozit pe profit la data de 31 ianuarie 2017 care devin microîntreprinderi începând cu data de 1 februarie 2017 și care optează, în perioada 1 februarie-31 martie 2017 inclusiv, să aplice prevederile art. 48 alin. (5^2) din Codul fiscal calculează, declară și plătesc impozitul pe profit aferent trimestrului I 2017 luând în considerare veniturile și cheltuielile realizate începând cu 1 februarie 2017.

(4) Persoanele juridice române plătitoare de impozit specific unor activități potrivit prevederilor Legii nr. 170/2016 privind impozitul specific unor activități nu intră sub incidența prevederilor art. 48 alin. (7) din Codul fiscal, chiar dacă realizează venituri și din alte activități în afara celor corespunzătoare codurilor CAEN pentru care aplică sistemul de declarare și plată a impozitului pe profit.

(8) Persoanele juridice române care intră sub incidența Legii nr. 170/2016 și care la data de 31 decembrie 2016 au realizat venituri cuprinse între 100.001 euro – 500.000 euro, inclusiv, îndeplinind și celelalte condiții prevăzute la art. 47 alin. (1), sunt obligate la plata impozitului reglementat de prezentul titlu începând cu luna următoare intrării în vigoare a acestor prevederi, urmând a comunica organelor fiscale teritoriale modificarea sistemului de impunere, potrivit prevederilor Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, până la data de 25 a lunii următoare intrării în vigoare a acestor prevederi, inclusiv. Prin derogare de la prevederile art. 8 din Legea nr. 170/2016, respectiv prin excepție de la prevederile art. 41 și art. 42, până la acest termen se calculează, declară și plătește impozitul specific unor activități, respectiv impozitul pe profit, pentru perioada 1 ianuarie 2017 – sfârșitul lunii intrării în vigoare a acestor prevederi. Impozitul specific unor activități aferent acestei perioade se determină prin împărțirea impozitului specific anual la 365 zile și înmulțirea cu numărul de zile aferent perioadei 1 ianuarie 2017 – sfârșitul lunii intrării în vigoare a acestor prevederi. Pentru determinarea impozitului specific unor activități se aplică și celelalte reguli prevăzute de Legea nr. 170/2016. Impozitul pe profit se determină luând în considerare veniturile și cheltuielile înregistrate în această perioadă, iar rezultatul fiscal se ajustează corespunzător acestei perioade.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 825/2012 (publicată în M. Of. nr. 837 din 12 decembrie 2012);*
- *Dec. CA Galați, s.c.a., nr. 20/2010 (Lipsa opțiunii pentru impozit pe veniturile microîntreprinderilor. Rolul activ al organelor fiscale).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 112^2 – *Reguli de aplicare a sistemului de impunere pe veniturile microîntreprinderii.*

2. Regula generală. Societățile care îndeplinesc condițiile de la art. 47 C. fisc. aplică sistemul de impunere de la acest titlul începând cu data de 1 ianuarie a anului următor. Societățile nou-înființate aplică acest sistem de impunere de la înființare.

3. Opțiunea pentru impozitul pe profit. Începând cu 1 aprilie 2018 a fost reintrodusă posibilitatea ca societățile să poată opta, o singură dată și cu caracter definitiv, pentru plata impozitului pe profit dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative:

a) să aibă un capital social de 45.000 lei (aproximativ 10.000 euro) – capital social care trebuie menținut pentru întreaga perioadă de existență a societății; și

b) să aibă cel puțin 2 (doi) salariați.

Opțiunea se poate exercita începând cu trimestrul în care aceste condiții sunt îndeplinite cumulativ.

4. Dispoziții tranzitorii. Persoanele juridice române plătitoare de impozit pe profit care îndeplinesc condițiile pentru a se încadra în categoria microîntreprinderilor la data de 31 decembrie 2016 vor plăti impozit pe veniturile microîntreprinderilor de la 1 februarie 2017. În acest caz, modificarea sistemului de impunere va fi comunicată organelor fiscale până la data de 25 februarie 2017. Tot până la 25 februarie 2017, aceste entități vor depune și declarația privind impozitul pe profit datorat pentru profitul impozabil obținut în perioada 1-31 ianuarie 2017. Rezultatul fiscal va fi calculat pentru această perioadă.

Modificări:

Alin. (3) a fost modificat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Alin. (3¹) a fost introdus prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 1 aprilie 2018.
Alin. (5) a fost modificat prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.
Alin. (5¹) și (5²) au fost introduse prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.
Alin. (4), (5), (5¹), (5²) și (6) au fost abrogate prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Alin. (7) a fost introdus prin OUG nr. 3/2017, începând cu data de 6 ianuarie 2017.
Alin. (8) a fost introdus prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Pct. 2 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.
Pct. (2¹) din norme a fost introdus prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.

Aria de cuprindere a impozitului

Art. 49. – Impozitul stabilit prin prezentul titlu, denumit *impozit pe veniturile microîntreprinderilor*, se aplică asupra bazei impozabile determinate potrivit art. 53.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 112³ VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Deși textul normei este deficitar din punct de vedere al terminologiei utilizate, se subînțelege că scopul reglementării este cel de a indica obiectul impunerii: veniturile microîntreprinderii, respectiv veniturile incluse în baza impozabilă (definită la art. 53 NCF).

Anul fiscal

Art. 50. – (1) Anul fiscal al unei microîntreprinderi este anul calendaristic.

(2) În cazul unei microîntreprinderi care se înființează sau își încetează existența, anul fiscal este perioada din anul calendaristic în care persoana juridică a existat.

NORME METODOLOGICE

3. (1) În cazul înființării unei microîntreprinderi într-un an fiscal, perioada impozabilă începe:
a) de la data înregistrării acesteia la registrul comerțului, dacă are această obligație;
b) de la data înregistrării în registrul ținut de instanțele judecătorești sau alte autorități competente, dacă are această obligație, potrivit legii.
(2) Perioada impozabilă a unei microîntreprinderi se încheie, în cazul divizărilor sau al fuziunilor care au ca efect juridic încetarea existenței persoanei juridice prin dizolvare fără lichidare, la una dintre următoarele date:
a) la data înregistrării în registrul comerțului/registrul ținut de instanțele judecătorești competente a noii societăți sau a ultimei dintre ele, în cazul constituirii uneia sau a mai multor societăți noi;
b) la data înregistrării hotărârii ultimei adunări generale care a aprobat operațiunea sau la altă dată stabilită prin acordul părților, în cazul în care se stipulează că operațiunea va avea efect la o altă dată, potrivit legii.
(3) Perioada impozabilă a microîntreprinderii se încheie, în cazul dizolvării urmate de lichidare, la data depunerii situațiilor financiare la registrul unde a fost înregistrată, potrivit legii, înființarea persoanei juridice respective.
(4) În cazul microîntreprinderilor care își încetează existența în cursul anului, data până la care se depune declarația de impozit pe veniturile microîntreprinderilor este una dintre datele menționate la alin. (2) și (3), la care se încheie perioada impozabilă.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 112^4 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Noţiune. Anul fiscal al microîntreprinderii este definit similar anului fiscal în cazul impozitului pe profit. Cu toate acestea, în cazul în care procesul de dizolvare, urmată de lichidare, este nefinalizat la sfârşitul anului, microîntreprinderea nu mai îndeplineşte condiţiile de la art. 47 şi, prin efectul legii, ar urma să devină plătitoare de impozit pe profit. Această necorelare a prevederilor legale ar necesita o intervenţie a legiuitorului (secundar).

Cotele de impozitare

Art. 51. – (1) Cotele de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor sunt:

a) 1% pentru microîntreprinderile care au unul sau mai mulţi salariaţi;

b) *abrogată*;

c) 3%, pentru microîntreprinderile care nu au salariaţi.

(2) Prin excepţie de la prevederile alin. (1), pentru persoanele juridice române nou-înfiinţate, care au cel puţin un salariat şi sunt constituite pe o durată mai mare de 48 de luni, iar acţionarii/asociaţii lor nu au deţinut titluri de participare la alte persoane juridice, cota de impozitare este 1% pentru primele 24 de luni de la data înregistrării persoanei juridice române, potrivit legii. Cota de impozitare se aplică până la sfârşitul trimestrului în care se încheie perioada de 24 de luni. Prevederile prezentului alineat se aplică dacă, în cadrul unei perioade de 48 de luni de la data înregistrării, microîntreprinderea nu se află în următoarele situaţii:

– lichidarea voluntară prin hotărârea adunării generale, potrivit legii;

– dizolvarea fără lichidare, potrivit legii;

– inactivitate temporară, potrivit legii;

– declararea pe propria răspundere a nedesfăşurării de activităţi la sediul social/sediile secundare, potrivit legii;

– majorarea capitalului social prin aporturi efectuate, potrivit legii, de noi acţionari/asociaţi;

– acţionarii/asociaţii săi vând/cesionează/schimbă titlurile de participare deţinute.

Condiţia privitoare la salariat se consideră îndeplinită dacă angajarea se efectuează în termen de 60 de zile inclusiv de la data înregistrării persoanei juridice respective.

NORME METODOLOGICE

4. (1) Intră sub incidenţa prevederilor art. 51 alin. (2) din Codul fiscal microîntreprinderile nou-înfiinţate începând cu 1 ianuarie 2016.

(2) Perioada de 60 de zile nu se raportează la anul fiscal.

(3) În cazul în care persoana juridică română nou-înfiinţată nu mai are niciun salariat în primele 24 de luni, aceasta aplică prevederile alin. (1) începând cu trimestrul în care s-a efectuat modificarea. Pentru persoana juridică cu un singur salariat, al cărui raport de muncă încetează, condiţia prevăzută la alin. (2) se consideră îndeplinită dacă în cursul trimestrului respectiv este angajat un nou salariat.

(4) În sensul prezentului titlu, prin *salariat* se înţelege persoana angajată cu contract individual de muncă cu normă întreagă, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, republicată, cu modificările şi completările ulterioare. Condiţia se consideră îndeplinită şi în cazul microîntreprinderilor care:

a) au persoane angajate cu contract individual de muncă cu timp parţial dacă fracţiunile de normă prevăzute în acestea, însumate, reprezintă echivalentul unei norme întregi;

b) au încheiate contracte de administrare sau mandat, potrivit legii, în cazul în care remuneraţia acestora este cel puţin la nivelul salariului de bază minim brut pe ţară garantat în plată.

(5) În cazul în care, în cursul anului fiscal, numărul de salariaţi se modifică, cotele de impozitare prevăzute la alin. (1) se aplică în mod corespunzător, începând cu trimestrul în care s-a efectuat modificarea, potrivit legii. Pentru microîntreprinderile care au un salariat şi care aplică cota de impozitare prevăzută la alin. (1) lit. a), al căror raport de muncă încetează, condiţia referitoare la numărul de salariaţi se consideră îndeplinită dacă în cursul aceluiaşi trimestru este angajat un nou salariat cu respectarea condiţiei prevăzute la alin. (6).

(6) Pentru microîntreprinderile care nu au niciun salariat, în situaţia în care angajează un salariat, în scopul modificării cotelor de impozitare prevăzute la alin. (1), noul salariat trebuie angajat cu contract individual de muncă pe durată nedeterminată sau pe durată determinată pe o perioadă de cel puţin 12 luni.

NORME METODOLOGICE

4. (3) În aplicarea prevederilor art. 51 alin. (4) din Codul fiscal, pentru stabilirea numărului de salariaţi se iau în considerare şi contractele suspendate, potrivit legii.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 112[5] VCF, cu denumirea marginală: *Cota de impozitare.*

2. Cote de impozitare. Începând cu luna ianuarie 2017, s-au modificat cotele de impozitare pe veniturile micro-întreprinderilor, aplicându-se cota de 1% pentru microîntreprinderi care au cel puţin un salariat şi cota de 3% pentru entităţile care nu au salariaţi. Anterior acestei date, cota de 1% se aplica de către microîntreprinderile cu minimum 2 salariaţi şi 2% pentru cele cu minimum 1 salariat.

3. Salariat. Noţiune. Pentru aplicarea acestui titlu, prin salariat se înţelege persoana angajată cu contract individual de muncă cu normă întreagă, conform Codului muncii.

Cu toate acestea, prin excepţie de la această definiţie, se consideră că această condiţie este îndeplinită şi în cazul microîntreprinderilor care:

a) au persoane angajate cu contract individual de muncă cu timp parţial, dacă prin însumarea fracţiunilor de normă prevăzute în acestea se obţine cel puţin echivalentul unei norme întregi;

b) au administratori, pentru care remuneraţia a fost stabilită cel puţin la nivelul salariului de bază minim brut pe ţară garantat în plată.

TITLUL III

Modificări:

Lit. a) a alin. (1) a fost modificată şi **lit. b) a alin. (1)** a fost abrogată prin OUG nr. 3/2017, începând cu data de 6 ianuarie 2017.

Alin. (4) a fost modificat prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.

Alin. (5) şi alin. (6) au fost modificate prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Alin. (3) al pct. 4 din norme a fost introdus prin HG nr. 159/2016 (începând cu data de 21 martie 2016) şi a fost modificat prin HG nr. 284/2017 (începând cu data de 4 mai 2017) şi prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Reguli de ieşire din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderii în cursul anului

Art. 52. – (1) Dacă în cursul unui an fiscal o microîntreprindere realizează venituri mai mari de 1.000.000 euro, aceasta datorează impozit pe profit, începând cu trimestrul în care s-a depăşit această limită.

(2) Limita fiscală prevăzută la alin. (1) se verifică pe baza veniturilor înregistrate cumulat de la începutul anului fiscal. Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel valabil la închiderea exerciţiului financiar precedent.

(3) Calculul şi plata impozitului pe profit de către microîntreprinderile care se încadrează în prevederile alin. (1) se efectuează luând în considerare veniturile şi cheltuielile realizate începând cu trimestrul respectiv.

NORME METODOLOGICE

4[1]. În aplicarea prevederilor art. 52 din Codul fiscal în cursul anului 2017, pentru persoanele juridice române care intră sub incidenţa prevederilor art. 48 alin. (7), respectiv art. 48 alin. (8) din Codul fiscal, veniturile luate în calcul pentru stabilirea limitei de 500.000 euro, echivalentul în lei, precum şi veniturile din consultanţă şi management luate în calcul pentru determinarea ponderii de 20% sunt cele înregistrate începând cu data de 1 februarie 2017.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 112[6] VCF, cu denumirea marginală: *Impunerea microîntreprinderilor care realizează venituri mai mari de 65.000 euro sau venituri din consultanţă şi management.*

2. Ieşirea din sistemul de impunere. Microîntreprinderea va plăti impozitul pe profit începând cu trimestrul în care cifra de afaceri depăşeşte pragul de 1 milion de euro. În acest caz, impozitul pe profit va fi calculat la profitul înregistrat începând cu trimestrul în care pragul este depăşit.

Modificări:
Art. 52 a fost modificat integral prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018. Alin. (1) a mai fost modificat prin OUG nr. 3/2017, începând cu data de 6 ianuarie 2017.
Pct. 4[1] din norme a fost introdus prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017).

Baza impozabilă

Art. 53. – (1) Baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad:

a) veniturile aferente costurilor stocurilor de produse;

b) veniturile aferente costurilor serviciilor în curs de execuție;

c) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;

d) veniturile din subvenții;

e) veniturile din provizioane, ajustări pentru depreciere sau pentru pierdere de valoare, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil sau au fost constituite în perioada în care persoana juridică română era supusă impozitului pe veniturile microîntreprinderilor;

f) veniturile rezultate din restituirea sau anularea unor dobânzi și/sau penalități de întârziere, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil;

g) veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare/reasigurare, pentru pagubele produse bunurilor de natura stocurilor sau a activelor corporale proprii;

h) veniturile din diferențe de curs valutar;

i) veniturile financiare aferente creanțelor și datoriilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora;

j) valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării, înregistrate în contul „709", potrivit reglementărilor contabile aplicabile;

k) veniturile aferente titlurilor de plată obținute de persoanele îndreptățite, potrivit legii, titulari inițiali aflați în evidența Comisiei Centrale pentru Stabilirea Despăgubirilor sau moștenitorii legali ai acestora;

l) despăgubirile primite în baza hotărârilor Curții Europene a Drepturilor Omului;

m) veniturile obținute dintr-un stat străin cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri, dacă acestea au fost impozitate în statul străin.

(2) Pentru determinarea impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, la baza impozabilă determinată potrivit alin. (1) se adaugă următoarele:

a) valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturării, înregistrate în contul „609", potrivit reglementărilor contabile aplicabile;

b) în trimestrul IV sau în ultimul trimestru al perioadei impozabile, în cazul contribuabililor care își încetează existența, diferența favorabilă dintre veniturile din diferențe de curs valutar/veniturile financiare aferente creanțelor și datoriilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora, și cheltuielile din diferențe de curs valutar/cheltuielile financiare aferente, înregistrate cumulat de la începutul anului;

c) rezervele, cu excepția celor reprezentând facilități fiscale, reduse sau anulate, reprezentând rezerva legală, rezerve din reevaluarea mijloacelor fixe, inclusiv a terenurilor, care au fost deduse la calculul profitului impozabil și nu au fost impozitate în perioada în care microîntreprinderile au fost și plătitoare de impozit pe profit, indiferent dacă reducerea sau anularea este datorată modificării destinației rezervei, distribuirii acesteia către participanți sub orice formă, lichidării, divizării, fuziunii contribuabilului sau oricărui altui motiv;

d) rezervele reprezentând facilități fiscale, constituite în perioada în care microîntreprinderile au fost și plătitoare de impozit pe profit, care sunt utilizate pentru majorarea capitalului social, pentru distribuire către participanți sub orice formă, pentru acoperirea pierderilor sau pentru oricare alt motiv. În situația în care rezervele fiscale sunt menținute până la lichidare, acestea nu sunt luate în calcul pentru determinarea bazei impozabile ca urmare a lichidării.

(3) În cazul în care o microîntreprindere achiziționează case de marcat, valoarea de achiziție a acestora se deduce din baza impozabilă, în conformitate cu documentul justificativ, în trimestrul în care au fost puse în funcțiune, potrivit legi.

NORME METODOLOGICE

5. (1) Baza impozabilă asupra căreia se aplică cotele de impozitare prevăzute la art. 51 alin. (1) şi (2) din Codul fiscal este reprezentată de totalul veniturilor trimestriale care sunt înregistrate în creditul conturilor din clasa a 7-a „Conturi de venituri", potrivit reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad categoriile de venituri menţionate la art. 53 alin. (1) şi se adaugă elementele menţionate la art. 53 alin. (2) din Codul fiscal.

(2) Microîntreprinderile care îşi încetează existenţa în urma unei operaţiuni de reorganizare sau de lichidare, potrivit legii, şi care pe parcursul perioadei de funcţionare au fost şi plătitoare de impozit pe profit, la calculul impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, nu includ în baza impozabilă: rezervele constituite din profitul net, rezervele constituite din diferenţe de curs favorabil aferente capitalului social în devize sau disponibilului în devize, precum şi sumele aferente unor reduceri ale cotei de impozit pe profit sau ale unor scutiri de impozit, repartizate ca rezerve, potrivit legii, care au fost constituite în perioada în care au fost plătitoare de impozit pe profit.

(3) În cazul în care se achiziţionează case de marcat, din baza impozabilă se scade valoarea caselor de marcat, în conformitate cu documentul justificativ, în luna punerii în funcţiune. Punerea în funcţiune se face potrivit prevederilor legale.

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 112[7] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. **Reglementări contabile aplicabile.** Microîntreprinderile aplică Reglementările contabile armonizate cu directivele europene, aprobate prin OMFP nr. 1802/2014 pentru recunoaşterea veniturilor şi cheltuielilor.

3. **Regimul rezervelor.** Normele prevăd că în cazul microîntreprinderilor care îşi încetează existenţa (în urma operaţiunilor de divizare, dizolvare sau lichidare) nu se impozitează rezervele existente la data acestei operaţiuni. Totuşi, aceste sume ar putea fi tratate ca dividende, aplicându-se cota de impozitare a dividendelor stabilită de Codul fiscal sau de Convenţia de evitare a dublei impuneri, după caz.

4. **Regimul provizioanelor.** Începând cu luna octombrie 2017, sunt excluse din baza de impozitare veniturile din provizioanele constituite în perioada în care contribuabilul era plătitor de impozitul pe veniturile microîntreprinderilor.

5. **Practică administrativă.** Cu privire la impozitarea unui schimb imobiliar efectuat de o microîntreprindere, se comunică contribuabilului că, potrivit reglementărilor contabile în vigoare, schimburile de active sunt tratate ca două tranzacţii distincte, generând venituri şi cheltuieli cu activele cedate pentru fiecare participant la tranzacţie.

Se concluzionează că impozitul pe venitul microîntreprinderilor în cotă de 3% se aplică asupra valorii proprietăţii imobiliare cedate, fără a se diminua cu valoarea proprietăţii dobândite (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secţiunea Asistenţă Contribuabili, 19 iunie 2007).

Modificări:

Lit. e) a alin. (1) a fost modificată prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 1 octombrie 2017.

Reguli de determinare a condiţiilor de aplicare a sistemului de impunere pe veniturile microîntreprinderii

Art. 54. – Pentru încadrarea în condiţiile privind nivelul veniturilor prevăzute la art. 47 alin. (1) lit. c) şi art. 52 se vor lua în calcul aceleaşi venituri care constituie baza impozabilă prevăzută la art. 53.

Modificări:

Art. 54 a fost modificat prin Legea nr. 177/2017 (începând cu data de 24 iulie 2017) şi prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Reguli tranzitorii

Art. 54¹. – Intră sub incidenţa art. 47 şi microîntreprinderile care au optat să aplice prevederile art. 48 alin. (5) şi (5²) până la data de 31 decembrie 2017 inclusiv, precum şi persoanele juridice române care desfăşoară activităţile care nu au intrat sub incidenţa prevederilor prezentului titlu aplicabil până la data de 31 decembrie 2017 inclusiv.

Modificări:

Art. 54¹ a fost introdus prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Termenele de declarare a mențiunilor

Art. 55. – (1) Persoanele juridice care se înființează în cursul unui an fiscal, precum și microîntreprinderile care intră sub incidența prevederilor art. 52 comunică organelor fiscale competente aplicarea/ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală.

(2) Persoanele juridice române plătitoare de impozit pe profit comunică organelor fiscale competente aplicarea sistemului de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, până la data de 31 martie inclusiv a anului pentru care se plătește impozitul pe veniturile microîntreprinderilor.

(3) În cazul în care, în cursul anului fiscal, una dintre condițiile impuse la art. 47 alin. (1) lit. d) și e) nu mai este îndeplinită, microîntreprinderea comunică organelor fiscale competente ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, până la data de 31 martie inclusiv a anului fiscal următor.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Articolul corespunde art. 112^8 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Termenele de declarare a mențiunilor.** Prin derogare de la prevederile Codului de procedură fiscală, modificarea vectorului fiscal, ca urmare a trecerii la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, se declară până la data de 31 martie inclusiv a anului fiscal următor. Acest termen se aplică și în cazul în care microîntreprinderea nu mai îndeplinește condițiile referitoare la capitalul social privat și/sau intrarea în dizolvare urmată de lichidare (și care nu se finalizează până la sfârșitul anului fiscal).

În celelalte cazuri se aplică termenele de declarare prevăzute de Codul de procedură fiscală.

Modificări:

Alin. (3) a fost modificat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Plata impozitului și depunerea declarațiilor fiscale

Art. 56. – (1) Calculul și plata impozitului pe veniturile microîntreprinderilor se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul.

(1^1) Microîntreprinderile care efectuează sponsorizări, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994, cu modificările și completările ulterioare, pentru susținerea entităților nonprofit și a unităților de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditați cu cel puțin un serviciu social licențiat, potrivit legii, scad sumele aferente din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor până la nivelul valorii reprezentând 20% din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat pentru trimestrul în care au înregistrat cheltuielile respective.

(1^2) Sumele care nu sunt scăzute potrivit prevederilor alin. (1^1) din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat se reportează în trimestrele următoare, pe o perioadă de 28 de trimestre consecutive. Scăderea acestor sume din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat, în următoarele 28 de trimestre consecutive, se efectuează în ordinea înregistrării acestora, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

(1^3) Microîntreprinderile care efectuează sponsorizări au obligația de a depune declarația informativă privind beneficiarii sponsorizărilor, aferentă anului în care au înregistrat cheltuielile respective, potrivit alin. (1^1), precum și, după caz, aferentă anului în care se aplică prevederile alin. (1^2). Modelul și conținutul declarației informative se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(1^4) Declarația informativă prevăzută la alin. (1^3) se depune până la următoarele termene:

a) până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor;

b) până la data de 25 inclusiv a lunii următoare ultimului trimestru pentru care datorează impozit pe veniturile microîntreprinderilor, în situațiile prevăzute la art. 48 alin. (3^1) și art. 52;

c) până la termenele prevăzute la alin. (3) și (4), după caz.

(2) Microîntreprinderile au obligația de a depune, până la termenul de plată a impozitului, declarația de impozit pe veniturile microîntreprinderilor.

(3) Persoanele juridice care se dizolvă cu lichidare, potrivit legii, în cursul aceluiași an în care a început lichidarea au obligația să depună declarația de impozit pe veniturile microîntreprinderilor și să plătească impozitul aferent până la data depunerii situațiilor financiare la organul fiscal competent.

(4) Persoanele juridice care, în cursul anului fiscal, se dizolvă fără lichidare au obligația să depună declarația de impozit pe veniturile microîntreprinderilor și să plătească impozitul până la închiderea perioadei impozabile.

(5) Impozitul reglementat de prezentul titlu reprezintă venit al bugetului de stat.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 112^{9} VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Declarare și plată. Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor se calculează și se plătește trimestrial. Declararea se face utilizând formularul de declarare a obligațiilor la bugetul consolidat de stat (formularul 100), care se depune trimestrial la organele fiscale. În cazul microîntreprinderilor cu salariați se depune și Declarația 112 (pentru mai mult de 3 salariați se datorează impozite și contribuții sociale în fiecare lună).

3. Sponsorizare. Începând cu data de 1 aprilie 2018, microîntreprinderile vor putea face sponsorizări în condițiile stabilite la acest articol.

Modificări:

Alin. (1^{1}-1^{4}) au fost introduse prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 1 aprilie 2018.

Prevederi fiscale referitoare la amortizare și impozitul pe dividende

Art. 57. – (1) Microîntreprinderile sunt obligate să țină evidența amortizării fiscale, potrivit art. 28 al titlului II.

(2) Pentru declararea, reținerea și plata impozitului pe dividendele plătite către o persoană juridică română, microîntreprinderile sunt obligate să aplice prevederile art. 43 al titlului II.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 112^{11} VCF, cu denumirea marginală: *Prevederi fiscale referitoare la amortizare.*

2. Amortizarea. Trimiterea la prevederile art. 28 Cod fiscal este justificată de cerința a de asigura un calcul continuu (fără întrerupere) al amortizării fiscale.

3. Impozitul pe dividende. Fiind societăți, înființate potrivit legii române, microîntreprinderile au posibilitatea distribuirii de dividende. Trimiterea la art. 43 este menită să reglementeze situația plății dividendelor către o persoană juridică care ar fi putut conduce la o dublă impozitare a dividendelor.

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

TITLUL IV
Impozitul pe venit

CAPITOLUL I
Dispoziții generale

Contribuabili

Art. 58. – Următoarele persoane datorează plata impozitului conform prezentului titlu și sunt numite în continuare contribuabili:

a) persoanele fizice rezidente;

b) persoanele fizice nerezidente care desfășoară o activitate independentă prin intermediul unui sediu permanent în România;

c) persoanele fizice nerezidente care desfășoară activități dependente în România;

d) persoanele fizice nerezidente care obțin venituri prevăzute la art. 129.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 39 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Categorii de contribuabili. Dispozițiile acestui titlu se aplică veniturilor obținute de următoarele categorii de contribuabili:

a) *persoane fizice rezidente*, așa cum sunt definite la art. 7 Cod fiscal;

b) *persoane fizice nerezidente care desfășoară o activitate independentă prin intermediul unui sediu permanent în România*; potrivit art. 8, sediul permanent al unei persoane fizice se consideră a fi baza fixă (un loc fix, situat pe teritoriul României, prin intermediul căruia se desfășoară activitatea acestei persoane);

c) *persoanele fizice nerezidente care desfășoară activități dependente în România*; prin *activitate dependentă* se înțelege orice activitate desfășurată de o persoană fizică într-o relație de angajare. De regulă, o relație de angajare este o activitate desfășurată pe baza unui contract de muncă;

d) *persoanele fizice nerezidente pentru venituri care sunt menționate la art. 129 din Codul fiscal*; aceasta reprezintă o categorie reziduală în care se includ veniturile obținute de persoane fizice nerezidente care nu se regăsesc în cele două categorii de mai sus sau în lista veniturilor impozitate conform Titlului VI (*dividende, dobânzi, redevențe, comisioane, venituri din activități sportive și de divertisment, venituri din prestarea de servicii de management sau de consultanță, remunerații ale administratorilor, fondatori sau membri ai consiliilor de administrație, servicii prestate în România, venituri din profesii independente care nu sunt obținute printr-un sediu permanent, venituri din pensii, venituri din premii acordate la concursuri organizate în România, venituri din jocuri de noroc*).

3. Veniturile nerezidenților. Veniturile vizate de art. 58 lit. d) și de art. 129 Cod fiscal sunt veniturile obținute de o persoană fizică nerezidentă, din închirierea sau din altă formă de cedare a dreptului de folosință a unei proprietăți imobiliare situate în România sau din transferul titlurilor de participare deținute la o persoană juridică română.

Sfera de cuprindere a impozitului

Art. 59. – (1) Impozitul prevăzut în prezentul titlu, denumit în continuare *impozit pe venit*, se aplică următoarelor venituri:

a) în cazul persoanelor fizice rezidente române, cu domiciliul în România, veniturilor obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României;

b) în cazul persoanelor fizice rezidente, altele decât cele prevăzute la lit. a), veniturilor obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României, începând cu data de la care acestea devin rezidenți în România;

BABEȘ-BOLYAI UNIVERSITY LIBRARY

c) în cazul persoanelor fizice nerezidente, care desfășoară activitate independentă prin intermediul unui sediu permanent în România, venitului net atribuibil sediului permanent;

d) în cazul persoanelor fizice nerezidente, care desfășoară activitate dependentă în România, venitului salarial net din această activitate dependentă;

e) în cazul persoanelor fizice nerezidente, care obțin veniturile prevăzute la art. 58 lit. d), venitului determinat conform regulilor prevăzute în prezentul titlu, ce corespund categoriei respective de venit.

(2) Persoanele fizice nerezidente care îndeplinesc condițiile de rezidență prevăzute la art. 7 pct. 28 lit. b) sau c) vor fi supuse impozitului pe venit pentru veniturile obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României, începând cu data de la care acestea devin rezidente în România.

(3) Fac excepție de la prevederile alin. (2) persoanele fizice care dovedesc că sunt rezidenți ai unor state cu care România are încheiate convenții de evitare a dublei impuneri, cărora le sunt aplicabile prevederile convențiilor.

(4) Persoana fizică nerezidentă care a îndeplinit pe perioada șederii în România condițiile de rezidență potrivit art. 7 pct. 28 lit. b) sau c) va fi considerată rezidentă în România până la data la care persoana fizică părăsește România. Această persoană are obligația completării și depunerii la autoritatea competentă din România a formularului prevăzut la art. 230 alin. (7), cu 30 de zile înaintea plecării din România pentru o perioadă sau mai multe perioade de ședere în străinătate care depășesc în total 183 de zile, pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive, și nu va mai face dovada schimbării rezidenței fiscale într-un alt stat.

(5) Persoana fizică rezidentă română, cu domiciliul în România, care dovedește schimbarea rezidenței într-un stat cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri, este obligată în continuare la plata impozitului pe veniturile obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României, până la data schimbării rezidenței. Această persoană are obligația completării și depunerii la autoritatea competentă din România a formularului prevăzut la art. 230 alin. (7), cu 30 de zile înaintea plecării din România pentru o perioadă sau mai multe perioade de ședere în străinătate care depășesc în total 183 de zile, pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive, și va face dovada schimbării rezidenței fiscale într-un alt stat.

(6) Rezidenții statelor cu care România are încheiate convenții de evitare a dublei impuneri trebuie să își dovedească rezidența fiscală printr-un certificat de rezidență emis de către autoritatea fiscală competentă din statul străin sau printr-un alt document eliberat de către o altă autoritate decât cea fiscală, care are atribuții în domeniul certificării rezidenței conform legislației interne a acelui stat. Acest certificat/document este valabil pentru anul/anii pentru care este emis.

(7) Persoana fizică rezidentă română, cu domiciliul în România, care dovedește schimbarea rezidenței într-un stat cu care România nu are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri este obligată în continuare la plata impozitului pe veniturile obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României, pentru anul calendaristic în care are loc schimbarea rezidenței, precum și în următorii 3 ani calendaristici. Această persoană are obligația completării și depunerii la autoritatea competentă din România a formularului prevăzut la art. 230 alin. (7), cu 30 de zile înaintea plecării din România pentru o perioadă sau mai multe perioade de ședere în străinătate care depășesc în total 183 de zile, pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 1099/2016 pentru reglementarea unor aspecte privind rezidența în România a persoanelor fizice (publicat în M. Of. nr. 577 din 29 iulie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 40 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Impozitul pe venit se aplică asupra tuturor veniturilor obținute de o persoană fizică română cu domiciliul în România, atât din România, cât și din afara României. Același mod de impunere se aplică persoanelor fizice străine care îndeplinesc cel puțin una dintre următoarele condiții de rezidență de la art. 7 pct. 28 Cod fiscal, în anul fiscal anterior:

a) *centrul intereselor vitale* ale persoanei fizice este amplasat în România (concept împrumutat din terminologia proprie reglementărilor OECD – a se vedea și art. 7 NCF); sau

b) persoana fizică este prezentă în România pentru o perioadă sau pentru mai multe perioade ce depășesc în total 183 de zile, pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive, care se încheie în anul calendaristic vizat.

În cazul persoanelor fizice rezidente, în primul an în care îndeplinesc condițiile de rezidență, impozitul pe venit se

aplică numai asupra veniturilor obținute din România, fiecare venit fiind impus conform cotelor stabilite în acest titlu.

3. Dispoziții tranzitorii privind rezidența. În anul 2012, au fost aplicabile dispozițiile tranzitorii prevăzute la art. IV din OG nr. 30/2011 (a se vedea și OMFP nr. 74/2012): „Art. IV. (1) Persoanele fizice nerezidente care au îndeplinit condițiile de rezidență prevăzute la art. 7 alin. (1) pct. 23 lit. b) sau c) timp de 3 ani consecutivi, până la 31 decembrie 2011, vor fi supuse impozitului pe venit pentru veniturile obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României, începând cu anul 2012.

(2) Persoanele fizice nerezidente care au îndeplinit condițiile de rezidență prevăzute la art. 7 alin. (1) pct. 23 lit. b) sau c) în perioada 2010-2011, respectiv în anul 2011 vor fi supuse impozitului pe venit pentru veniturile obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României, începând cu anul 2012".

4. Sediul fix. În cazul persoanelor fizice nerezidente care obțin venituri dintr-o activitate independentă desfășurată prin intermediul unui sediu permanent în România, impozitul pe venit se aplică asupra venitului net atribuibil sediului permanent (denumit *sediu fix* în variantele mai vechi ale Convenției-model OECD). În această situație, venitul net se determină conform regulilor stabilite la Capitolul II din acest titlu.

5. Veniturile salariale ale nerezidenților. În cazul persoanelor fizice nerezidente care obțin venituri din activități dependente desfășurate în România, impozitul pe venit se aplică asupra venitului salarial net din această activitate, determinat potrivit art. 78 Cod fiscal.

6. Alte venituri ale nerezidenților. În cazul persoanelor fizice nerezidente care obțin venituri din închirierea sau altă formă de cedare a dreptului de folosință a unei proprietăți imobiliare situate în România sau din transferul titlurilor de participare deținute la o persoană juridică română, impozitul pe venit se aplică asupra venitului determinat conform regulilor stabilite în prezentul titlu pentru fiecare categorie de venit (Capitolele IV și V).

Scutiri

Art. 60. – Sunt scutiți de la plata impozitului pe venit următorii contribuabili:

1. persoanele fizice cu handicap grav sau accentuat, pentru veniturile realizate din:

a) activități independente, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere;

a[1]) venituri din drepturi de proprietate intelectuală;

b) salarii și asimilate salariilor, prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3);

c) pensii;

d) activități agricole, silvicultură și piscicultură, altele decât cele prevăzute la art. 105, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere fără personalitate juridică;

NORME METODOLOGICE

1. În înțelesul art. 60 pct. 1 lit. a)-d) din Codul fiscal, scutirea de la plata impozitului pe venit se aplică pentru veniturile realizate începând cu data încadrării contribuabilului în gradul de handicap grav sau accentuat, conform documentelor justificative. Pentru a beneficia de prevederile art. 60 pct. 1 lit. b) și c) din Codul fiscal contribuabilii au obligația de a depune la angajatorul/plătitorul de venituri documentele care atestă încadrarea în gradul de handicap grav sau accentuat. Documentele vor fi prezentate în original și în copie, angajatorul/plătitorul de venituri păstrând copia după ce verifică conformitatea cu originalul.

Pentru veniturile realizate de persoanele prevăzute la art. 60 pct. 1 lit. d) documentele justificative nu se depun la organul fiscal împreună cu declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale prevăzută la art. 120 și 122 din Codul fiscal, se arhivează la domiciliul fiscal al contribuabililor.

2. persoanele fizice, pentru veniturile realizate din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3), ca urmare a desfășurării activității de creare de programe pentru calculator, în condițiile stabilite prin ordin comun al ministrului comunicațiilor și societății informaționale, al ministrului muncii și justiției sociale, al ministrului educației naționale și al ministrului finanțelor publice;

NORME METODOLOGICE

2. Potrivit prevederilor art. 60 pct. 2 din Codul fiscal, condițiile privind acordarea facilității fiscale de către angajator angajaților care desfășoară activitatea de creare de programe pentru calculator se stabilesc prin ordin comun al ministrului comunicațiilor și societății informaționale, al ministrului muncii și justiției sociale, al ministrului educației naționale și al ministrului finanțelor publice. Pentru acordarea facilității fiscale nu este necesar acordul instituțiilor emitente ale actului normativ menționat.

3. persoanele fizice, pentru veniturile realizate din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3), ca urmare a desfășurării activității de cercetare-dezvoltare și inovare, definită conform Ordonanței Guvernului nr. 57/2002 privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 324/2003, cu modificările și completările ulterioare, potrivit procedurii stabilite prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului cercetării și inovării, în următoarele condiții:

a) scutirea se acordă pentru toate persoanele care sunt induse în echipa unui proiect de cercetare-dezvoltare și inovare, astfel cum este definit în Ordonanța Guvernului nr. 57/2002, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 324/2003, cu modificările și completările ulterioare, cu indicatori de rezultat definiți;

b) scutirea se acordă în limita cheltuielilor cu personalul alocat proiectului de cercetare-dezvoltare și inovare, evidențiate distinct în bugetul proiectului;

c) statul de plată aferent veniturilor din salarii și asimilate salariilor, obținute de fiecare angajat din activitățile desfășurate în proiectul de cercetare-dezvoltare și inovare, se întocmește separat pentru fiecare proiect.

TITLUL IV

NORME METODOLOGICE

2[1]. (1) Scutirea prevăzută la art. 60 pct. 3 din Codul fiscal, se acordă doar persoanelor care realizează venituri din salarii şi asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3) din Codul fiscal, ca urmare a desfăşurării activităţii de cercetare – dezvoltare şi inovare definită conform Ordonanţei Guvernului nr. 57/2002 privind cercetarea ştiinţifică şi dezvoltarea tehnologică, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 324/2003, cu modificările şi completările ulterioare, care sunt incluse în proiectul de cercetare – dezvoltare şi inovare.
(2) Persoanele fizice care realizează venituri din salarii şi asimilate salariilor ca urmare a desfăşurării altor activităţi decât cele de cercetare – dezvoltare şi inovare prevăzute la alin. (1) nu beneficiază de scutirea prevăzută la art. 60 pct. 3 din Codul fiscal.

4. persoanele fizice, pentru veniturile realizate din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3), ca urmare a desfășurării activității pe bază de contract individual de muncă încheiat pe o perioadă de 12 luni, cu persoane juridice române care desfășoară activități sezoniere dintre cele prevăzute la art. 1 al Legii nr. 170/2016 privind impozitul specific unor activități, în cursul unui an.

NORME METODOLOGICE

2[2]. (1) În înțelesul art. 60 pct. 4 din Codul fiscal, scutirea de la plata impozitului pe venit se acordă persoanelor fizice ca urmare a desfăşurării activităţii pe bază de contract individual de muncă încheiat pe o perioadă de 12 luni de către angajatorul care desfăşoară activităţi cu caracter sezonier în cursul unui an, corespunzătoare următoarelor coduri CAEN:
– 5510 – „Hoteluri şi alte facilităţi de cazare similare",
– 5520 – „Facilităţi de cazare pentru vacanţe şi perioade de scurtă durată",
– 5530 – „Parcuri pentru rulote, campinguri şi tabere",
– 5590 – „Alte servicii de cazare",
– 5610 – „Restaurante",
– 5621 – „Activităţi de alimentaţie (catering) pentru evenimente",
– 5629 – „Alte servicii de alimentaţie n.c.a.",
– 5630 – „Baruri şi alte activităţi de servire a băuturilor".
(2) Caracterul sezonier al unei activităţi, în sensul art. 60 pct. 4 din Codul fiscal, presupune o perioadă care se repetă de la an la an, în care anumite activităţi se impun a fi realizate pe durate relativ fixe în funcţie de anotimp/de sezon.
(3) Scutirea prevăzută la art. 60 pct. 4 din Codul fiscal se aplică şi în situaţia în care persoana fizică desfăşoară activitate în baza unui contract de muncă cu timp parţial de lucru, în condiţiile prevăzute la alin. (1) şi (2).
(4) Scutirea prevăzută la art. 60 pct. 4 din Codul fiscal se acordă pe perioada de derulare a contractului.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OMCSI/OMEN/OMMJS/OMFP nr. 1168/2017/3024/2018/492/2018/3337/2017 privind încadrarea în activitatea de creare de programe pentru calculator (publicat în M. Of. nr. 52 din 18 ianuarie 2018);*
- *OMFP/OMCI nr. 2326/2855/2017 privind stabilirea procedurilor acordare a facilităţii fiscale prevăzute la art. 60 pct. 3 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 717 din 5 septembrie 2017);*

- *Dec. CCR nr. 69/2004 (publicată în M. Of. nr. 339 din 19 aprilie 2004), nr. 171/2011 (publicată în M. Of. nr. 242 din 7 aprilie 2011), nr. 1526/2011 (publicată în M. Of. nr. 85 din 2 februarie 2012), nr. 363/2012 (publicată în M. Of. nr. 403 din 15 iunie 2012), nr. 826/2012 (publicată în M. Of. nr. 18 din 9 ianuarie 2013).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Articolul conţine categoriile de contribuabili scutiţi de la plata impozitului pe venit, preluate din alte articole ale vechii reglementări [Legea nr. 571/2003 – art. 46[1], art. 55 alin. (4) lit. l), art. 55[1] etc.].

2. Scutiri pentru cercetare-dezvoltare. Începând cu luna august 2016, sunt scutite de la plata impozitului pe venit veniturile din salarii şi asimilate salariilor obţinute de persoanele fizice ca urmare a desfăşurării activităţii de cercetare-dezvoltare aplicativă şi/sau de dezvoltare tehnologică. Condiţiile de acordare a scutirii se vor stabili prin Ordin comun al ministrului educaţiei naţionale şi cercetării ştiinţifice, ministrului economiei, comerţului şi relaţiilor cu mediul de afaceri, ministrului finanţelor publice, ministrului muncii, familiei, protecţiei sociale şi persoanelor vârstnice şi ministrului agriculturii şi dezvoltării rurale.

3. Scutiri pentru activităţi sezoniere. De la 1 februarie 2017, a fost introdusă scutirea de impozit pe venit pentru persoanele fizice care obţin venituri din salarii şi asimilate salariilor şi au încheiat un contract individual de muncă pe o perioada de 12 luni cu persoane juridice care desfăşoară activităţi sezoniere în domeniile:
– hoteluri şi alte facilităţi de cazare similare,
– facilităţi de cazare pentru vacanţe şi perioade de scurtă durată, parcuri pentru rulote, campinguri şi tabere,
– restaurante, activităţi de alimentaţie (catering) pentru evenimente,
– baruri şi alte activităţi de servire a băuturilor.

Modificări:
Lit. a[1]) a pct. (1) a fost introdusă prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Pct. 2 a fost modificat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Pct. 3 a fost introdus prin OUG nr. 32/2016, începând cu data de 1 august 2016, şi a fost modificat prin Legea nr. 136/2017; se aplică începând cu veniturile realizate din salarii şi asimilate salariilor aferente lunii iulie 2017.
Pct. 4 a fost introdus prin OUG nr. 3/2017, începând cu data de 1 februarie 2017.
Pct. 1 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.
Pct. 2[1] din norme a fost introdus prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017, şi a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.
Pct. 2[2] din norme a fost introdus prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Categorii de venituri supuse impozitului pe venit

Art. 61. – Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt următoarele:
a) venituri din activităţi independente, definite conform art. 67;
a[1]) venituri din drepturi de proprietate intelectuală, definite potrivit art. 70;
b) venituri din salarii şi asimilate salariilor, definite conform art. 76;
c) venituri din cedarea folosinţei bunurilor, definite conform art. 83;
d) venituri din investiţii, definite conform art. 91;
e) venituri din pensii, definite conform art. 99;
f) venituri din activităţi agricole, silvicultură şi piscicultură, definite conform art. 103;
g) venituri din premii şi din jocuri de noroc, definite conform art. 108;
h) venituri din transferul proprietăţilor imobiliare, definite conform art. 111;
i) venituri din alte surse, definite conform art. 114 şi 117.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 41 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Împărţirea veniturilor pe categorii este utilă pentru stabilirea regulilor proprii de calcul. Acest articol se limitează la enumerarea categoriilor. Fiecare categorie de venituri va fi definită în capitolele corespunzătoare ale acestui titlu.

Modificări:
Lit. a[1]) a fost introdusă prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Venituri neimpozabile

Art. 62. – În înțelesul impozitului pe venit, următoarele venituri nu sunt impozabile:

a) ajutoarele, indemnizațiile și alte forme de sprijin cu destinație specială, primite de la bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetele fondurilor speciale, bugetele locale și din alte fonduri publice sau colectate public, inclusiv cele din fonduri externe nerambursabile, precum și cele de aceeași natură primite de la organizații neguvernamentale, potrivit statutelor proprii, sau de la alte persoane;

NORME METODOLOGICE

3. (1) În categoria veniturilor neimpozabile prevăzute la art. 62 lit. a) din Codul fiscal se cuprind veniturile obținute de persoanele fizice, potrivit legii, cum sunt:

a) alocația de stat pentru copii;

b) alocația lunară de plasament, acordată pentru fiecare copil, potrivit legii;

c) indemnizația lunară primită de persoanele cu handicap grav și accentuat, potrivit legii;

d) indemnizația lunară, respectiv indemnizația de însoțitor prevăzute la art. 43, respectiv la art. 58 alin. (3) din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

e) contravaloarea serviciilor hoteliere acordate membrilor de familie care însoțesc în spital copii cu handicap sau copii bolnavi, potrivit legii;

f) ajutorul pentru încălzirea locuinței;

g) indemnizația lunară pentru activitatea de liber-profesionist a artiștilor interpreți sau executanți din România, acordată potrivit Legii nr. 109/2005 privind instituirea indemnizației pentru activitatea de liber-profesionist a artiștilor interpreți sau executanți din România, republicată;

h) ajutorul social acordat potrivit legii;

i) ajutorul de urgență acordat de Guvern și de primari în situații de necesitate, ca urmare a calamităților naturale, incendiilor, accidentelor, precum și altor situații deosebite stabilite prin lege;

j) ajutoarele pentru procurarea de dispozitive medicale;

k) ajutorul lunar primit de personalul militar trecut în rezervă, polițiști și funcționari publici cu statut special din sistemul administrației penitenciare, ale căror raporturi de serviciu au încetat și care nu îndeplinesc condițiile de pensie, fiind clasați „apt limitat" sau ca urmare a împlinirii limitei de vârstă în grad, a reorganizării unor unități, a reducerii unor funcții din statele de organizare ori pentru alte motive sau nevoi ale instituțiilor din sistemul de apărare, ordine publică și securitate națională, apte de muncă, dar care nu se pot încadra din lipsă de locuri de muncă corespunzătoare pregătirii lor;

l) indemnizația de șomaj și alte drepturi neimpozabile acordate conform legislației în materie;

m) echivalentul salariului primit de membrii familiei funcționarului public, care au dreptul la pensie de urmaș, în caz de deces al acestuia;

n) indemnizațiile acordate în baza Legii recunoștinței pentru victoria Revoluției Române din Decembrie 1989 și pentru revolta muncitorească anticomunistă de la Brașov din noiembrie 1987 nr. 341/2004, cu modificările și completările ulterioare;

o) indemnizațiile acordate în baza Decretului-Lege nr. 118/1990 privind acordarea unor drepturi persoanelor persecutate din motive politice de dictatura instaurată cu începere de la 6 martie 1945, precum și celor deportate în străinătate ori constituite în prizonieri, republicat, cu modificările și completările ulterioare;

p) indemnizațiile acordate în baza Legii nr. 8/2006 privind instituirea indemnizației pentru pensionarii sistemului public de pensii, membri ai uniunilor de creatori legal constituite și recunoscute ca persoane juridice de utilitate publică, cu modificările și completările ulterioare;

q) suma fixă pentru îngrijire primită de invalizii și accidentații de război, marii mutilați și cei încadrați în gradul I de invaliditate, potrivit legii;

r) indemnizația lunară primită de magistrații care în perioada anilor 1945-1989 au fost înlăturați din justiție din motive politice, potrivit legii;

s) indemnizațiile și sporurile invalizilor, veteranilor și văduvelor de război, precum și alte sume acordate în baza Legii nr. 49/1991 privind acordarea de indemnizații și sporuri invalizilor, veteranilor și văduvelor de război, cu modificările și completările ulterioare;

t) renta lunară acordată, potrivit legii, veteranilor de război;

u) ajutorul anual pentru acoperirea unei părți din costul chiriei, energiei electrice și energiei termice, acordat veteranilor de război și văduvelor de război, precum și altor persoane defavorizate, potrivit legii;

v) sprijinul material lunar primit de soțul supraviețuitor, precum și de copiii minori, urmași ai membrilor titulari, corespondenți și de onoare din țară ai Academiei Române, acordat în conformitate

cu legea privind acordarea unui sprijin material pentru soțul supraviețuitor și pentru urmașii membrilor Academiei Române;
w) ajutoarele acordate emigranților politici potrivit legislației în vigoare;
x) ajutorul nerambursabil pentru refugiați sau pentru persoanele cărora li s-a acordat protecție subsidiară;
y) ajutoarele umanitare, medicale și sociale;
z) ajutorul de deces acordat potrivit legislației privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, precum și ajutorul pentru procurarea de proteze, orteze și de alte produse ortopedice, acordate în baza legislației de pensii;
aa) ajutorul lunar pentru soțul supraviețuitor, acordat potrivit legii;
bb) renta viageră acordată de la bugetul de stat, bugetele locale și din alte fonduri publice, potrivit legii;
cc) indemnizația de merit acordată în condițiile Legii nr. 118/2002 pentru instituirea indemnizației de merit, cu modificările și completările ulterioare, și ale Hotărârii Guvernului nr. 859/2003 privind aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 118/2002 pentru instituirea indemnizației de merit și a Regulamentului de funcționare a Comisiei naționale pentru acordarea indemnizației de merit, cu modificările și completările ulterioare;
dd) drepturi reprezentând transportul gratuit urban și interurban, acordate, potrivit legii, pentru adulții cu handicap accentuat sau grav și pentru asistenții personali, asistenții personali profesionişti și însoțitorii acestora, precum și pentru asistenții personali și însoțitorii copiilor cu handicap grav sau accentuat;
ee) indemnizația lunară de invaliditate acordată cadrelor militare, soldaților și gradaților profesioniști, precum și rezerviștilor voluntari și personalului civil, potrivit legii, ca urmare a participării la acțiuni militare;
ff) drepturile, reprezentând ajutoare, indemnizații și orice forme de sprijin, acordate potrivit reglementărilor în vigoare personalului participant la misiuni și operațiuni în afara teritoriului statului român, personalului participant la acțiuni militare, pentru cazurile de invaliditate survenite în timpul sau din cauza serviciului, potrivit legii;
gg) alte asemenea venituri acordate potrivit normelor legale în vigoare.
(2) Prin alte persoane în sensul art. 62 lit. a) se înțelege, cu titlu de exemplu, casa de ajutor reciproc a pensionarilor, pentru ajutoarele umanitare, medicale și sociale acordate membrilor din contribuțiile acestora, organizațiile umanitare, organizațiile sindicale, Crucea Roșie, unitățile de cult recunoscute în România și alte entități care pot acorda ajutoare umanitare sau sociale.
(3) Potrivit prevederilor art. 62 lit. a) din Codul fiscal, în categoria veniturilor neimpozabile se cuprind și formele de sprijin cu destinație specială acordate din bugetul de stat și din fonduri externe nerambursabile în conformitate cu legislația internă și reglementările europene, de exemplu:
a) forme de sprijin acordate producătorilor agricoli din sectorul vegetal sub forma schemelor de plăți directe și ajutoarelor naționale tranzitorii în conformitate cu Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 3/2015 pentru aprobarea schemelor de plăți care se aplică în agricultură în perioada 2015-2020 și pentru modificarea art. 2 din Legea nr. 36/1991 privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 104/2015, cu modificările și completările ulterioare;
b) ajutoare de stat și forme de sprijin acordate fermierilor din sectorul zootehnic potrivit Hotărârii Guvernului nr. 1.179/2014 privind instituirea unei scheme de ajutor de stat în sectorul creșterii animalelor, cu modificările ulterioare, și Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 3/2015, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 104/2015, cu modificările și completările ulterioare;
c) sprijinul nerambursabil acordat potrivit Programului Național pentru Dezvoltare Rurală 2014-2020, aprobat prin Decizia de punere în aplicare a Comisiei Europene nr. C(2015) 3.508 din mai 2015, de aprobare a Programului de Dezvoltare Rurală al României pentru sprijin din Fondul European Agricol pentru dezvoltare rurală;
d) forme de sprijin nerambursabil acordate potrivit Programului Operațional pentru Pescuit 2007-2013, aprobat prin Decizia Comisiei Europene nr. C(2007) 6.664 din 14 decembrie 2007 și Programului Operațional pentru Pescuit și Afaceri Maritime 2014-2020, aprobat prin Decizia Comisiei Europene nr. C(2015) 8416 din 25 noiembrie 2015;
e) formele de sprijin acordate în cadrul operațiunilor finanțate prin Programul operațional sectorial „Dezvoltarea resurselor umane 2007-2013", în bani și în natură, primite de către cursanți pentru participarea la cursuri, precum și bursele acordate în cadrul acestui program.

b) indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă acordate, potrivit legii, persoanelor fizice, altele decât cele care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor;

c) indemnizațiile pentru: risc maternal, maternitate, creșterea copilului și îngrijirea copilului bolnav, potrivit legii;

d) recompense acordate conform legii din fonduri publice;

e) veniturile realizate din valorificarea, prin centrele de colectare, a bunurilor mobile sub forma deșeurilor care fac obiectul programelor naționale finanțate din bugetul de stat sau din alte fonduri publice;

f) veniturile de orice fel, în bani sau în natură, primite la predarea deșeurilor din patrimoniul personal;

g) sumele încasate din asigurări de orice fel reprezentând despăgubiri, sume asigurate, precum și orice alte drepturi, cu excepția câștigurilor primite de la societățile de asigurări ca urmare a contractului de asigurare încheiat între părți, cu ocazia tragerilor de amortizare;

NORME METODOLOGICE

3. (4) În aplicarea prevederilor art. 62 lit. g) din Codul fiscal sunt neimpozabile despăgubirile, sumele asigurate și orice alte drepturi acordate asiguraților, beneficiarilor sau terților persoane păgubite, din asigurările de orice fel, potrivit legislației privind societățile de asigurare și supravegherea asigurărilor. Sumele reprezentând alte drepturi acordate asiguraților pot avea, printre altele, următoarele forme: răscumpărări parțiale în contul persoanei asigurate, plăți eșalonate, rente, venituri rezultate din fructificarea rezervelor constituite din primele plătite de asigurați, precum și orice alte sume de aceeași natură, indiferent de denumirea sau forma sub care sunt plătite, în contul persoanei asigurate. În cazul în care suportatorul primei de asigurare este o persoană fizică independentă, persoană juridică sau orice altă entitate care desfășoară o activitate, atunci contravaloarea primelor de asigurare reprezintă venituri impozabile pentru persoana fizică beneficiară.

h) despăgubirile în bani sau în natură primite de către o persoană fizică ca urmare a unui prejudiciu material suferit de aceasta, inclusiv despăgubirile reprezentând daunele morale;

i) sumele primite ca urmare a exproprierii pentru cauză de utilitate publică, conform legii;

j) sumele primite drept despăgubiri pentru pagube suportate ca urmare a calamităților naturale, precum și pentru cazurile de invaliditate sau deces, conform legii;

NORME METODOLOGICE

3. (5) În sensul prevederilor art. 62 lit. j) din Codul fiscal, în această categorie se includ, cu titlu de exemplu:

a) produsele oferite gratuit producătorilor agricoli individuali care au suferit pagube ca urmare a calamităților naturale potrivit prevederilor din contractul încheiat între părți;

b) despăgubirile acordate în cazurile de invaliditate sau de deces pentru personalul militar încadrat în instituțiile publice de apărare, ordine publică și securitate națională, participant la misiuni și operații în afara teritoriului statului român;

c) despăgubirile acordate în cazurile de invaliditate sau de deces produse ca urmare a unor acțiuni militare, prin accidente, catastrofe sau alte asemenea evenimente survenite în timpul sau din cauza serviciului militar pe teritoriul național;

d) despăgubirile acordate polițiștilor sau, în cazul decesului, pentru familiile acestora, în situația producerii riscurilor specifice activității de poliție.

k) pensiile pentru invalizii de război, orfanii, văduvele/văduvii de război, pensiile acordate în cazurile de invaliditate sau de deces pentru personalul participant, potrivit legii, la misiuni și operații în afara teritoriului statului român, pensiile acordate în cazurile de invaliditate sau de deces, survenite în timpul sau din cauza serviciului, personalului încadrat în instituțiile publice de apărare, ordine publică și siguranță națională, sumele fixe pentru îngrijirea pensionarilor care au fost încadrați în gradul I de invaliditate, precum și pensiile, altele decât pensiile plătite din fonduri constituite prin contribuții obligatorii la un sistem de asigurări sociale, inclusiv cele din fonduri de pensii facultative și cele finanțate de la bugetul de stat;

l) sumele sau bunurile primite sub formă de sponsorizare sau mecenat, conform legii;

m) veniturile primite ca urmare a transferului dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile și mobile din patrimoniul personal, altele decât câștigurile din transferul titlurilor de valoare și/sau aurului financiar prevăzute la cap. V - Venituri din investiții, precum și altele decât cele definite la cap. IX - Venituri din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal;

n) drepturile în bani și în natură primite de:

– militarii în termen, soldații și gradații profesioniști care urmează modulul instruirii individuale, elevii, studenții și cursanții instituțiilor de învățământ din sectorul de apărare națională, ordine publică și siguranță națională;

– personalul militar, militarii în termen, polițiștii și funcționarii publici cu statut special din sistemul administrației penitenciare, rezerviștii, pe timpul concentrării sau mobilizării;

NORME METODOLOGICE

3. (6) În sensul prevederilor art. 62 lit. n) din Codul fiscal, în această categorie se includ, dar nu sunt limitate:

a) drepturile în bani primite de elevii și studenții din instituțiile militare de învățământ;

b) indemnizația lunară și indemnizația suplimentară stabilită în raport cu anul de studiu și funcția îndeplinită pentru persoanele care urmează cursurile de formare a cadrelor militare și militarilor în termen;

c) indemnizația lunară primită de soldații profesioniști în perioada programului de instruire.

o) bursele primite de persoanele care urmează orice formă de școlarizare sau perfecționare în cadru instituționalizat;

NORME METODOLOGICE

3. (7) Prin *cadru instituționalizat* menționat la art. 62 lit. o) din Codul fiscal se înțelege orice entitate care are ca obiect de activitate educația școlară, universitară, pregătirea și/sau perfecționarea profesională, recunoscută de autorități ale statului român.

o[1]) bursele, premiile și alte drepturi sub formă de cazare, masă, transport, echipamente de lucru/protecție și altele asemenea primite de elevi pe parcursul învățământului profesional și tehnic, potrivit reglementărilor legale din domeniul educației naționale;

p) sumele sau bunurile, inclusiv titluri de valoare și aur financiar, primite cu titlu de moștenire ori donație. Pentru proprietățile imobiliare, în cazul moștenirilor și donațiilor se aplică reglementările prevăzute la art. 111 alin. (2) și (3);

q) veniturile primite de membrii misiunilor diplomatice și ai posturilor consulare pentru activitățile desfășurate în România în calitatea lor oficială, în condiții de reciprocitate, în virtutea regulilor generale ale dreptului internațional sau a prevederilor unor acorduri speciale la care România este parte;

r) veniturile nete în valută primite de membrii misiunilor diplomatice, oficiilor consulare și institutelor culturale ale României amplasate în străinătate, precum și veniturile în valută primite de personalul încadrat în instituțiile publice de apărare, ordine publică și siguranță națională, trimis în misiune permanentă în străinătate, în conformitate cu legislația în vigoare;

s) veniturile primite de oficialii organismelor și organizațiilor internaționale din activitățile desfășurate în România în calitatea lor oficială, cu condiția ca poziția acestora de oficial să fie confirmată de Ministerul Afacerilor Externe;

ș) veniturile primite de cetățeni străini pentru activitatea de consultanță desfășurată în România, în conformitate cu acordurile de finanțare nerambursabilă încheiate de România cu alte state, cu organisme internaționale și organizații neguvernamentale;

t) veniturile primite de cetățeni străini pentru activități desfășurate în România, în calitate de corespondenți de presă, cu condiția reciprocității acordate cetățenilor români pentru venituri din astfel de activități și cu condiția ca poziția acestor persoane să fie confirmată de Ministerul Afacerilor Externe;

ț) sumele reprezentând diferența de dobândă subvenționată pentru creditele primite în conformitate cu legislația în vigoare;

u) subvențiile primite pentru achiziționarea de bunuri, dacă subvențiile sunt acordate în conformitate cu legislația în vigoare;

v) veniturile reprezentând avantaje în bani și/sau în natură, stabilite potrivit legii, primite de persoanele cu handicap, veteranii de război, invalizii, orfanii și văduvele de război, accidentații de război în afara serviciului ordonat, persoanele persecutate din motive politice de dictatura instaurată cu începere de la 6 martie 1945, cele deportate în străinătate ori constituite în prizonieri, persoanele care au efectuat stagiul militar în detașamentele de muncă din cadrul Direcției Generale a Serviciului Muncii în perioada 1950-1961 și soțiile celor decedați, urmașii eroilor-martiri, răniții și luptătorii pentru victoria Revoluției Române din Decembrie 1989 și pentru revolta muncitorească anticomunistă de la Brașov din noiembrie 1987, precum și persoanele persecutate de către regimurile instaurate în România cu începere de la 6 septembrie 1940 până la 6 martie 1945 din motive etnice;

NORME METODOLOGICE

3. (8) Veniturile reprezentând avantaje în bani şi/sau în natură prevăzute la art. 62 lit. v) din Codul fiscal, sunt acordate prin legi speciale şi cuprind, printre altele:
a) contravaloarea protezelor acordate gratuit pentru marii mutilaţi şi persoanele care şi-au pierdut total sau parţial capacitatea de muncă, a medicamentelor gratuite, accesului gratuit la sanatorii şi baze de tratament aparţinând Ministerului Sănătăţii, Ministerului Apărării Naţionale, Ministerului Afacerilor Interne şi altor instituţii potrivit legii;
b) contravaloarea transportului urban gratuit cu mijloacele de transport în comun şi altele asemenea, prevăzute a fi acordate persoanelor care intră sub incidenţa prevederilor art. 5 alin. (1) lit. f) din Legea nr. 341/2004, cu modificările şi completările ulterioare;
c) contravaloarea asistenţei medicale şi a medicamentelor acordate în mod gratuit şi prioritar, atât în tratament ambulatoriu, cât şi pe timpul spitalizărilor, a transportului gratuit cu mijloacele de transport în comun şi pe calea ferată română, contravaloarea biletului gratuit, pentru tratament într-o staţiune balneoclimaterică şi altele asemenea, prevăzute a fi acordate persoanelor care intră sub incidenţa prevederilor Decretului-lege nr. 118/1990 privind acordarea unor drepturi persoanelor persecutate din motive politice de dictatura instaurată cu începere de la 6 martie 1945, precum şi celor deportate în străinătate ori constituite în prizonieri, republicat, cu modificările şi completările ulterioare;
d) contravaloarea călătoriilor gratuite pe calea ferată, gratuităţile pe mijloacele de transport în comun în mediul urban, a lemnelor de foc sau echivalent cărbuni, a asistenţei medicale gratuite în toate instituţiile medicale civile de stat sau militare şi asigurarea de medicamente gratuite atât în tratamentele ambulatorii, cât şi pe timpul spitalizării, a biletelor de tratament gratuite, în limita posibilităţilor existente, în staţiuni balneoclimaterice, a protezelor, a cârjelor, a ghetelor ortopedice, a fotoliilor rulante, a aparatelor auditive şi implanturilor cardiace, mijloacelor moto şi auto speciale pentru persoanele cu handicap fizic şi altele asemenea, potrivit Legii nr. 44/1994 privind veteranii de război, precum şi unele drepturi ale invalizilor şi văduvelor de război, republicată, cu modificările şi completările ulterioare;
e) contravaloarea transportului gratuit urban şi interurban, acordate, potrivit legii, pentru adulţii cu handicap accentuat sau grav, pentru asistenţii personali, asistenţii personali profesionişti şi însoţitorii acestora, precum şi pentru asistenţii personali şi însoţitorii copiilor cu handicap grav sau accentuat, asistenţă medicală gratuită în conformitate cu prevederile Legii nr. 448/2006 privind protecţia şi promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicată, cu modificările şi completările ulterioare.
Persoanele fizice prevăzute la art. 62 lit. v) din Codul fiscal datorează impozit pe venit pentru categoriile de venituri prevăzute la art. 61 din Codul fiscal.

w) premiile obţinute de sportivii medaliaţi la campionatele mondiale, europene şi la jocurile olimpice/paralimpice. Nu sunt venituri impozabile premiile, primele şi indemnizaţiile sportive acordate sportivilor, antrenorilor, tehnicienilor şi altor specialişti, prevăzuţi în legislaţia în materie, în vederea realizării obiectivelor de înaltă performanţă: clasarea pe locurile 1-6 la campionatele europene, campionatele mondiale şi jocurile olimpice/paralimpice, precum şi calificarea şi participarea la turneele finale ale campionatelor mondiale şi europene, prima grupă valorică, precum şi la jocurile olimpice/paralimpice, în cazul jocurilor sportive. De asemenea, nu sunt venituri impozabile primele şi indemnizaţiile sportive acordate sportivilor, antrenorilor, tehnicienilor şi altor specialişti, prevăzuţi de legislaţia în materie, în vederea pregătirii şi participării la competiţiile internaţionale oficiale ale loturilor reprezentative ale României. Au acelaşi regim fiscal primele acordate sportivilor, antrenorilor, tehnicienilor şi altor specialişti, prevăzuţi în legislaţia în materie, din sumele încasate de cluburi ca urmare a calificării şi participării la competiţii intercluburi oficiale europene sau mondiale;

NORME METODOLOGICE

3. (9) Beneficiază de prevederile art. 62 lit. w) din Codul fiscal următorii specialişti din domeniul sportiv: profesorii cu diplomă de licenţă sau de absolvire, instructorii şi managerii din domeniu, precum şi alte persoane calificate pentru asistenţă medicală, cercetare şi asistenţă ştiinţifică, organizare şi conducere tehnică şi alte ocupaţii complementare, potrivit reglementărilor în materie.

x) premiile şi alte drepturi sub formă de cazare, masă, transport şi altele asemenea, obţinute de elevi şi studenţi în cadrul competiţiilor interne şi internaţionale, inclusiv elevi şi studenţi nerezidenţi în cadrul competiţiilor desfăşurate în România;

NORME METODOLOGICE

3. (10) În categoria veniturilor neimpozabile menţionate la art. 62 lit. x) din Codul, fiscal se cuprind:
a) premii obţinute la concursuri pe obiecte sau discipline de învăţământ, pe meserii, cultural-ştiinţifice, festivaluri, simpozioane, concursuri tehnico-ştiinţifice, premii obţinute la campionate şi concursuri sportive şcolare, naţionale şi internaţionale;

b) contravaloarea avantajelor sub formă de masă, cazare şi transport;
c) alte drepturi primite de participanţi cu ocazia acestor manifestări.

y) prima de stat acordată pentru economisirea şi creditarea în sistem colectiv pentru domeniul locativ, în conformitate cu prevederile Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 99/2006 privind instituţiile de credit şi adecvarea capitalului, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 227/2007, cu modificările şi completările ulterioare;

z) alte venituri care nu sunt impozabile, astfel cum sunt precizate la fiecare categorie de venit.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea (publicată în M. Of. nr. 129 din 25 mai 1994; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *Legea nr. 376/2004 privind bursele private (publicată în M. Of. nr. 899 din 4 octombrie 2004; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *Legea nr. 144/2000 privind acordarea de facilităţi persoanelor care au domiciliul în localităţile rurale aflate în zone montane (republicată în M. Of. nr. 111 din 13 februarie 2014);*
- *OG nr. 129/2000 privind formarea profesională a adulţilor (republicată în M. Of. nr. 110 din 13 februarie 2014; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *Dec. CCR nr. 1400/2011 (publicată în M. Of. nr. 59 din 25 ianuarie 2012);*
- *Dec. CA Bucureşti nr. 837 din 16 februarie 2010 (Avantaje acordate membrilor de familie ai salariaţilor/pensionarilor CFR).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 42 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Veniturile obţinute de contribuabilii persoane fizice, enumerate la art. 62, sunt venituri neimpozabile şi nu sunt supuse obligaţiei de declarare.

3. Ajutoare sociale. Veniturile menţionate la lit. a) includ toate ajutoarele, indemnizaţiile şi alte forme de sprijin reprezentând forme de protecţie socială, acordate în baza legislaţiei în vigoare. Prin lege se stabileşte că nu sunt impozabile ajutoarele, indemnizaţiile şi alte forme de sprijin social similare primite de la *alte persoane*. Normele prevăd că sintagma *alte persoane* include, printre altele, casele de ajutor reciproc ale pensionarilor, organizaţii umanitare, organizaţii sindicale, organizaţii de cult, Crucea Roşie şi alte entităţi care pot acorda ajutoare umanitare sau sociale. Textul normelor nu exclude posibilitatea ca agenţii economici să acorde astfel de ajutoare altor persoane decât angajaţilor sau membrilor de familie ai acestora, ajutoare care nu vor fi supuse impozitului pe venit (de exemplu, ajutoare umanitare, medicale şi sociale), în condiţiile legii. În acest sens, ar trebui respectate şi prevederile referitoare la sponsorizare/mecenat.

4. Regimul sumelor din asigurări. Sumele încasate din asigurări de orice fel reprezentând despăgubiri, sume asigurate, precum şi orice alte drepturi sunt venituri neimpozabile. Sunt impozabile câştigurile primite de la societăţile de asigurare ca urmare a contractului de asigurare încheiat între părţi, cu ocazia tragerilor de amortizare (prime). Pct. 3 alin. (4) din norme stabileşte că primele de asigurare plătite de alte persoane (care desfăşoară activităţi economice) decât asiguratul sunt supuse impozitului pe venit (a se vedea art. 72 şi art. 114, precum şi normele metodologice corespunzătoare).

5. Despăgubiri. Despăgubirile pentru pagube suportate ca urmare a calamităţilor naturale nu sunt venituri impozabile dacă au fost acordate în conformitate cu prevederile legilor speciale în domeniu.

6. Pensii private. Potrivit acestui articol, pensiile private nu sunt venituri impozabile. Pensiile plătite din fonduri constituite prin contribuţii obligatorii (pensiile plătite prin sistemul public de asigurări sociale, sistemul de pensii facultative sau pensiile finanţate de la bugetul de stat) sunt venituri impozabile conform prevederilor Capitolului VI din Titlul IV.

7. Sponsorizare/mecenat. Sumele sau bunurile primite sub formă de sponsorizare sau mecenat nu sunt venituri impozabile la nivelul persoanei fizice beneficiare. Sponsorizarea/mecenatul se realizează cu respectarea condiţiilor de formă şi de fond din Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea.

8. Bunurile din patrimoniul personal. Veniturile rezultate din transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor din patrimoniul personal nu sunt impozabile, cu următoarele excepţii:
– câştigurile din transferul titlurilor de valoare, care se impozitează potrivit dispoziţiilor Capitolului V din acest titlu;
– câştigurile din transferul proprietăţilor imobiliare din patrimoniul personal, care se impozitează potrivit dispoziţiilor Capitolului IX din acest titlu.

Astfel, veniturile obţinute din vânzarea unui imobil proprietate personală sunt venituri impozabile, în condiţiile prevăzute în Capitolul IX. În schimb, nu sunt impozabile veniturile realizate din vânzarea oricărui bun mobil utilizat în scop personal (patrimoniul personal), precum mobilier, electrocasnice şi electronice.

Cu toate acestea, în principiu, realizarea de achiziţii de bunuri în vederea revânzării este o activitate economică şi atrage obligaţia persoanei fizice de a fi înregistrat ca profesionist, potrivit legii.

9. Burse private. Legislaţia privind bursele private a fost modificată în sensul în care permite acordarea de burse private şi pentru salariaţii proprii. În cazul burselor acordate de către [plătitori] nerezidenţi, trebuie consultate şi prevederile convenţiilor de evitare a dublei impuneri.

Bursele, premiile și alte drepturi sub formă de cazare, masă, transport, echipamente de lucru/protecție și similare primite de elevii din cadrul învățământului profesional și tehnic sunt venituri neimpozabile, începând cu data de 1 ianuarie 2017.

Modificări:

Lit. (o¹) a fost introdusă prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.

Reguli generale aplicabile veniturilor realizate din operațiunea de fiducie

Art. 63. – (1) Transferul de la constituitor la fiduciar al masei patrimoniale fiduciare nu generează venituri impozabile, în înțelesul prezentului titlu, la momentul transferului, pentru părțile implicate, respectiv constituitor și fiduciar, în cazul în care părțile respective sunt contribuabili potrivit prezentului titlu.

(2) Remunerația fiduciarului contribuabil potrivit prezentului titlu, notar public sau avocat, primită pentru administrarea masei patrimoniale, constituie, în înțelesul prezentului titlu, venit din activitatea adiacentă și se supune impunerii cumulat cu veniturile din activitatea desfășurată de notar sau avocat, potrivit prevederilor cap. II - Venituri din activități independente.

(3) Tratamentul fiscal al veniturilor realizate din administrarea masei patrimoniale de către fiduciar, altele decât remunerația fiduciarului, se stabilește în funcție de natura venitului respectiv și se supune impunerii potrivit regulilor proprii fiecărei categorii de venituri. La determinarea venitului impozabil nu se deduc pierderile fiscale ale constituitorului, acestea reprezentând pierderi definitive. În cazul în care constituitorul este contribuabil potrivit prezentului titlu, obligațiile fiscale ale acestuia în legătură cu masa patrimonială administrată vor fi îndeplinite de fiduciar.

(4) Venitul realizat în bani și în natură de beneficiarul persoană fizică la transferul masei patrimoniale de la fiduciar se supune impunerii potrivit prevederilor cap. X - Venituri din alte surse. Fac excepție veniturile realizate de beneficiar din transferul masei patrimoniale, în situația în care acesta este constituitorul, caz în care veniturile respective sunt neimpozabile. Obligația evaluării veniturilor realizate, la prețul stabilit prin expertiză tehnică, la locul și la data primirii acestora, revine fiduciarului. Pierderile fiscale înregistrate din administrarea masei patrimoniale de către fiduciar reprezintă pierderi definitive și nu se deduc la determinarea venitului impozabil pentru beneficiar ulterior transferului masei patrimoniale de la fiduciar la beneficiarul persoană fizică.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 287/2009 privind Codul civil al României (republicată în M. Of. nr. 505 din 15 iulie 2011, cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 42¹ VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Regulile stabilite la acest articol au în vedere cazul special al fiduciei. Conform Codului civil, „fiducia este operațiunea juridică prin care unul sau mai mulți constituitori transferă drepturi reale, drepturi de creanță, garanții ori alte drepturi patrimoniale sau un ansamblu de asemenea drepturi, prezente ori viitoare, către unul sau mai mulți fiduciari care le exercită cu un scop determinat, în folosul unuia sau mai multor beneficiari. Aceste drepturi alcătuiesc o masă patrimonială autonomă, distinctă de celelalte drepturi și obligații din patrimoniile fiduciarilor".

3. Reguli. În esență, acest articol stabilește două reguli fundamentale:

a) transferul de la constituitor la fiduciar nu este o operațiune care să genereze venituri impozabile;

b) transferul de la fiduciar la beneficiar este o operațiune care generează venituri impozabile. Prin excepție, atunci când constituitorul este beneficiarul fiduciei, transferul masei patrimoniale la încheierea fiduciei nu generează venituri impozabile.

4. Doctrină. În dreptul anglo-saxon, fiducia corespunde noțiunii de trust. Pentru explicații privind corespondența dintre cele două noțiuni, a se vedea: D. Moreanu, *Fiducia și trust-ul. Definiție, utilizări practice și deosebiri principale* (publicat în Revista Institutului de Cercetări Juridice „Acad. Andrei Rădulescu" al Academiei Române – Studii și Cercetări Juridice nr. 2/2014) și S. Golub, *Delimitarea fiduciei de alte contracte sau operațiuni juridice* (publicat în Revista Română de Drept al Afacerilor nr. 1/2017).

BCU IASI / CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Cotele de impozitare

Art. 64. – (1) Cota de impozit este de 10% și se aplică asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din fiecare categorie pentru determinarea impozitului pe veniturile din:

a) activități independente;

a¹) drepturi de proprietate intelectuală;

b) salarii și asimilate salariilor;

c) cedarea folosinței bunurilor;

d) investiții;

e) pensii;

f) activități agricole, silvicultură și piscicultură;

g) premii;

h) alte surse.

(2) Fac excepție de la prevederile alin. (1) cotele de impozit prevăzute expres pentru categoriile de venituri cuprinse în titlul IV.

NORME METODOLOGICE

4. În aplicarea prevederilor art. 64 din Codul fiscal, la determinarea impozitului anual/lunar, bazele de calcul al impozitului vor fi stabilite prin rotunjire la un leu, prin neglijarea fracțiunilor de până la 50 de bani inclusiv sau prin majorarea fracțiunilor ce depășesc 50 de bani.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 1526/2011 (publicată în M. Of. nr. 85 din 2 februarie 2012), nr. 381/2013 (publicată în M. Of. nr. 608 din 30 septembrie 2013).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 43 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Cota de impunere. Cota standard a impozitului pe venit va fi de 10% [*n.n.* față de cota anterioară de 16%], cu excepția cazurilor în care Codul fiscal prevede alte cote (*n.n.* cota de 5% pentru impozitul pe dividende va rămâne neschimbată).

3. Alte cote. Prin OUG nr. 55/2013 (publicată în M. Of. nr. 331 din 6 iunie 2013), așa cum a fost aprobată cu modificări prin Legea nr. 260/2013 (publicată în M. Of. nr. 620 din 4 octombrie 2013), a fost introdusă cota de 85% pentru impunerea plăților compensatorii acordate personalului din Autoritatea de Supraveghere Financiară. Aceste prevederi nu au fost abrogate expres la intrarea în vigoare a Noului Cod fiscal.

Modificări:
Partea introductivă a alin. (1) a fost modificată prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Lit. a¹) a alin. (1) a fost introdusă prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Pct. 4 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Perioada impozabilă

Art. 65. – (1) Perioada impozabilă este anul fiscal care corespunde anului calendaristic.

NORME METODOLOGICE

5. (1) În aplicarea prevederilor art. 65 alin. (1) din Codul fiscal, anul fiscal corespunde cu perioada celor 12 luni ale unui an calendaristic în care se realizează venituri.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), perioada impozabilă este inferioară anului calendaristic, în situația în care decesul contribuabilului survine în cursul anului.

NORME METODOLOGICE

5. (2) În aplicarea prevederilor art. 65 alin. (2) din Codul fiscal, în cazul decesului contribuabilului, perioada impozabilă este inferioară anului calendaristic, cuprinzând numărul de luni din anul calendaristic până la data decesului.

BUCHAREST UNIVERSITY LIBRARY

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 44 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Stabilirea deducerilor personale şi a sumelor fixe

Art. 66. – (1) Deducerea personală, precum şi celelalte sume fixe, exprimate în lei, se stabilesc prin ordin al ministrului finanţelor publice.

(2) Sumele sunt calculate prin rotunjire la 10 lei, în sensul că fracţiunile sub 10 lei se majorează la 10 lei.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OMFP nr. 52/2016 privind aprobarea calculatorului pentru determinarea deducerilor personal lunare pentru contribuabilii care realizează venituri din salarii la funcţia de bază, începând cu luna ianuarie 2016, potrivit prevederilor art. 77 alin. (2) şi ale art. 66 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 52 din 25 ianuarie 2016).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 45 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.
2. Legislaţie secundară. Modul de determinare a deducerilor personale a fost stabilit prin OMFP nr. 52/2016. Acest articol are o aplicabilitate limitată, întrucât deducerile personale se aplică numai în cazul veniturilor din salarii la funcţia de bază.

TITLUL IV

CAPITOLUL II
Venituri din activităţi independente

Definirea veniturilor din activităţi independente

Art. 67. – (1) *Veniturile din activităţi independente* cuprind veniturile din activităţi de producţie, comerţ, prestări de servicii şi veniturile din profesii liberale, realizate în mod individual şi/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activităţi adiacente.

(2) Constituie *venituri din profesii liberale* veniturile obţinute din prestarea de servicii cu caracter profesional, potrivit actelor normative speciale care reglementează organizarea şi exercitarea profesiei respective.

(3) *Abrogat.*

NORME METODOLOGICE

6. (1) În aplicarea prevederilor art. 67 din Codul fiscal, se supun impozitului pe veniturile din activităţi independente persoanele fizice care realizează aceste venituri în mod individual şi/sau într-o formă de asociere constituită potrivit dispoziţiilor legale şi care nu dă naştere unei persoane juridice, în vederea desfăşurării de activităţi în scopul obţinerii de venituri.

(2) Exercitarea unei activităţi independente, reglementată prin art. 67 din Codul fiscal, presupune desfăşurarea acesteia cu regularitate, în mod continuu, pe cont propriu şi urmărind obţinerea de venituri.

(3) O activitate desfăşurată de către o persoană fizică în scopul obţinerii de venituri, care îndeplineşte cel puţin 4 din criteriile prevăzute la art. 7 pct. 3 din Codul fiscal este o activitatea independentă.

(4) Activităţile care generează venituri din activităţi independente cuprinse în cadrul art. 67 alin. (1) din Codul fiscal sunt, cu titlu de exemplu:

a) activităţi de producţie;

b) activităţi de comerţ, respectiv cumpărare de bunuri în scopul revânzării acestora;

c) organizarea de spectacole culturale, sportive, distractive şi altele asemenea;

d) activităţi al căror scop este facilitarea încheierii de tranzacţii printr-un intermediar, cum ar fi: contract de comision, de mandat, de reprezentare, de agenţie, de agent de asigurare şi alte asemenea contracte încheiate în conformitate cu prevederile Codului civil, precum şi a altor acte normative, indiferent de perioada pentru care a fost încheiat contractul;

e) vânzarea în regim de consignație a bunurilor cumpărate în scopul revânzării sau produse pentru a fi comercializate;
f) activități de editare, imprimerie, multiplicare, indiferent de tehnica folosită, și altele asemenea;
g) transport de bunuri și de persoane;
h) activități de prestări de servicii.
(5) Veniturile reglementate la art. 67 din Codul fiscal obținute din valorificarea în regim de consignație sau prin vânzare directă către agenți economici și alte instituții a bunurilor rezultate în urma unei prelucrări sau procurate în scopul revânzării sunt considerate venituri din activități independente. În această situație consignatarul/cumpărătorul va solicita documente care atestă proveniența bunurilor respective, precum și cele care atestă desfășurarea unei activități independente. Nu se încadrează în aceste prevederi bunurile din patrimoniul personal.
(6) Persoanele fizice nerezidente sunt supuse impozitării în România pentru veniturile obținute din desfășurarea în România, potrivit legii, a unei activități independente în conformitate cu reglementările art. 67 din Codul fiscal, printr-un sediu permanent.
(7) În aplicarea art. 67 din Codul fiscal, pentru persoanele fizice asociate impunerea se face la nivelul fiecărei persoane asociate din cadrul asocierii fără personalitate juridică, potrivit contractului de asociere, inclusiv al societății civile profesionale, asupra venitului net distribuit.
(8) În sensul art. 67 alin. (2) din Codul fiscal, în categoria venituri din profesii liberale sunt cuprinse, cu titlu de exemplu, veniturile obținute de către: medici, avocați, notari publici, executori judecătorești, experți tehnici și contabili, contabili autorizați, auditori financiari, consultanți fiscali, arhitecți, traducători, sportivi, precum și alte persoane fizice cu profesii reglementate în condițiile legii și a îndeplinirii a cel puțin 4 din criteriile prevăzute la art. 7 pct. 3 din Codul fiscal.
(9) *Abrogat.*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 46 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Profesionist. Noțiune. Începând cu 1 octombrie 2012, ca urmare a intrării în vigoare a noului Cod civil, Codul comercial a fost abrogat și au fost introduse conceptele de *profesionist* și de *întreprindere*. Potrivit art. 8 din Legea nr. 71/2011, „în toate actele normative în vigoare, expresiile «acte de comerț», respectiv «fapte de comerț» se înlocuiesc cu expresia «activități de producție, comerț sau prestări de servicii»". De asemenea, potrivit articolului menționat, noțiunea de „profesionist" prevăzută la art. 3 Cod civil include categoriile de comerciant, întreprinzător, operator economic, precum și orice alte persoane autorizate să desfășoare activități economice sau profesionale.
Începând cu data de 23 martie 2018, s-au exclus veniturile din drepturi de proprietate intelectuală din categoria veniturilor din activități independente.

3. Profesii reglementate (libere). O listă a profesiilor reglementate prin lege poate fi consultată în HG nr. 1766/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 300/2004 privind autorizarea persoanelor fizice și a asociațiilor familiale care desfășoară activități economice în mod independent (Legea nr. 300/2004 și HG nr. 1766/2004 au fost abrogate prin OUG nr. 44/2008, publicată în M. Of. nr. 328 din 25 aprilie 2008, cu modificările și completările ulterioare).

4. Practica administrativă. În cazul persoanelor fizice care desfășoară activități economice în mod independent, se arată că îndeplinirea obligațiilor declarative și de plată în ceea ce privește impozitele, taxele și contribuțiile datorate bugetului general consolidat în legătură cu profesia liberă desfășurată se exercită la organul fiscal în raza căruia se află sediul activității, cu excepția impozitului pe venit datorat pentru veniturile proprii, pentru care organul competent este cel în raza căruia își are domiciliul persoana fizică (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 24 martie 2008).

Modificări:
Lit. a¹) a alin. (1) a fost modificată prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Alin. (3) a fost abrogat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Lit. b) a alin. (3) al pct. 6 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.
Alin. (9) al pct. 6 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Definirea veniturilor din România din activități independente

Art. 67¹. – Veniturile obținute din activități independente desfășurate în România, potrivit legii, se consideră ca fiind obținute din România, indiferent dacă sunt primite din România sau din străinătate.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Scopul reglementării. Veniturile din activități independente desfășurate în România sunt venituri obținute din România indiferent dacă sunt plătite din România sau din străinătate. Locul desfășurării activității are în vedere, îndeosebi, locul în care este realizată efectiv activitatea de către persoana fizică și, în subsidiar, elemente precum locul autorizării și înregistrării fiscale ori îndeplinirea criteriilor de rezidență fiscală în România.

Modificări:

Art. 67¹ a fost introdus prin OG nr. 25/2017, intrare în vigoare 1 ianuarie 2018. Acest articol a fost modificat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat în sistem real, pe baza datelor din contabilitate

Art. 68. – (1) Venitul net anual din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri, cu excepția situațiilor în care sunt aplicabile prevederile art. 68¹ și 69.

(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității;

b) veniturile sub formă de dobânzi din creanțe comerciale sau din alte creanțe utilizate în legătură cu o activitate independentă;

c) câștigurile din transferul activelor din patrimoniul afacerii, utilizate într-o activitate independentă, exclusiv contravaloarea bunurilor rămase după încetarea definitivă a activității;

d) veniturile din angajamentul de a nu desfășura o activitate independentă sau de a nu concura cu o altă persoană;

e) veniturile din anularea sau scutirea unor datorii de plată apărute în legătură cu o activitate independentă;

f) veniturile înregistrate de casele de marcat cu memorie fiscală, instalate ca aparate de taxat pe autovehiculele de transport persoane sau bunuri în regim de taxi.

(3) Nu sunt considerate venituri brute:

a) aporturile în numerar sau echivalentul în lei al aporturilor în natură făcute la începerea unei activități sau în cursul desfășurării acesteia;

b) sumele primite sub formă de credite bancare sau de împrumuturi de la persoane fizice sau juridice;

c) sumele primite ca despăgubiri;

d) sumele sau bunurile primite sub formă de sponsorizări și mecenat, conform legii, sau donații.

(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității independente, pentru a putea fi deduse, în funcție de natura acestora, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților independente, justificate prin documente;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;

c) să reprezinte cheltuieli cu salariile și cele asimilate salariilor astfel cum sunt definite potrivit cap. III - Venituri din salarii și asimilate salariilor, cu excepțiile prevăzute de prezentul capitol;

d) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;

e) să respecte regulile privind deducerea cheltuielilor reprezentând investiții în mijloace fixe pentru cabinetele medicale, în conformitate cu prevederile art. 28 alin. (20);

f) să reprezinte cheltuieli cu prime de asigurare efectuate pentru:

1. active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;

2. activele ce servesc ca garanție bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității pentru care este autorizat contribuabilul;

3. bunurile utilizate în cadrul unor contracte de închiriere sau de leasing, potrivit clauzelor contractuale;

4. asigurarea de risc profesional;

g) să fie efectuate pentru salariați pe perioada delegării/detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, reprezentând indemnizațiile plătite acestora, precum și cheltuielile de transport și cazare;

h) să fie efectuate pe perioada deplasării contribuabilului care își desfășoară activitatea individual și/sau într-o formă de asociere, în țară și în străinătate, în scopul desfășurării activității, reprezentând cheltuieli de cazare și transport, altele decât cele prevăzute la alin. (7) lit. k);

i) să reprezinte contribuții de asigurări sociale plătite la sistemele proprii de asigurări sociale și/sau contribuții profesionale obligatorii plătite, potrivit legii, organizațiilor profesionale din care fac parte contribuabilii;

j) să fie efectuate în scopul desfășurării activității și reglementate prin acte normative în vigoare;

k) în cazul activelor neamortizabile prevăzute la art. 28 alin. (4), cheltuielile sunt deductibile la momentul înstrăinării și reprezintă prețul de cumpărare sau valoarea stabilită prin expertiză tehnică la data dobândirii, după caz.

(4[1]) Sunt cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate pentru organizarea și desfășurarea învățământului profesional și tehnic, în conformitate cu reglementările legale din domeniul educației naționale, cu excepția cheltuielilor cu amortizarea care sunt deductibile potrivit prevederilor alin. (4) lit. d).

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

a) cheltuielile de sponsorizare, mecenat, precum și pentru acordarea de burse private, efectuate conform legii, în limita unei cote de 5% din baza de calcul determinată conform alin. (6);

b) cheltuielile de protocol, în limita unei cote de 2% din baza de calcul determinată conform alin. (6);

c) cheltuielile sociale, în limita sumei obținute prin aplicarea unei cote de până la 5% asupra valorii anuale a cheltuielilor efectuate cu salariile personalului, pentru destinațiile prevăzute la art. 25 alin. (3) lit. b) din titlul II, după caz;

d) scăzămintele, perisabilitățile, pierderile rezultate din manipulare/depozitare, potrivit legislației în materie, inclusiv cheltuielile cu bunuri cu termen depășit de valabilitate potrivit legii;

e) cheltuielile reprezentând tichetele de masă acordate de angajatori, potrivit legii;

f) cheltuielile reprezentând voucherele de vacanță acordate de angajatori, potrivit legii;

g) contribuțiile la fonduri de pensii facultative potrivit Legii nr. 204/2006 privind pensiile facultative, cu modificările și completările ulterioare, și cele reprezentând contribuții la schemele de pensii facultative, calificate astfel în conformitate cu legislația privind pensiile facultative de către Autoritatea de Supraveghere Financiară, efectuate către entități autorizate, stabilite în state membre ale Uniunii Europene sau aparținând Spațiului Economic European, plătite în scopul personal al contribuabilului, indiferent dacă activitatea se desfășoară individual sau într-o formă de asociere, în limita echivalentului în lei a 400 euro anual pentru fiecare persoană;

h) primele de asigurare voluntară de sănătate, precum și serviciile medicale furnizate sub formă de abonament, plătite în scopul personal al contribuabilului, indiferent dacă activitatea se desfășoară individual sau într-o formă de asociere, în limita echivalentului în lei a 400 euro anual pentru fiecare persoană;

i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociaților sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente;

j) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații, aferente autoturismelor folosite de contribuabil sau membru asociat sunt deductibile limitat potrivit alin. (7) lit. k) la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane;

k) cheltuielile reprezentând contribuții sociale obligatorii datorate în calitate de angajatori, potrivit titlului V;

l) *abrogat*;

m) cheltuieli pentru asigurarea securității și sănătății în muncă, potrivit legii;

n) dobânzi aferente împrumuturilor de la persoane fizice și juridice, altele decât instituțiile care desfășoară activitatea de creditare cu titlu profesional, utilizate în desfășurarea activității, pe baza contractului încheiat între părți, în limita nivelului dobânzii de referință a Băncii Naționale a României, pentru împrumuturile în lei, în vigoare la data restituirii împrumutului și, respectiv, nivelul ratei dobânzii pentru împrumuturile în valută, prevăzută la art. 27 alin. (7) lit. b);

o) cheltuielile efectuate de utilizator, reprezentând chiria - rata de leasing - în cazul contractelor de leasing operațional, respectiv cheltuielile cu amortizarea și dobânzile pentru contractele de leasing financiar, stabilite în conformitate cu prevederile privind operațiunile de leasing și societățile de leasing;

p) cotizații plătite la asociațiile profesionale în limita a 4.000 euro anual;

q) cheltuielile reprezentând contribuțiile profesionale obligatorii datorate, potrivit legii, organizațiilor profesionale din care fac parte contribuabilii, în limita a 5% din venitul brut realizat.

(6) Baza de calcul se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile, altele decât cheltuielile de sponsorizare, mecenat, pentru acordarea de burse private, cheltuielile de protocol.

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;

b) cheltuielile corespunzătoare veniturilor neimpozabile ale căror surse se află pe teritoriul României sau în străinătate;

c) impozitul pe venit datorat potrivit prezentului titlu, inclusiv impozitul pe venitul realizat în străinătate;

d) cheltuielile cu primele de asigurare, precum și cu serviciile medicale furnizate sub formă de abonament, altele decât cele prevăzute la alin. (4) lit. f), alin. (5) lit. h) și cele efectuate pentru persoanele care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor, definite potrivit prevederilor cap. III - Venitul din salarii și asimilate salariilor;

e) donații de orice fel;

f) dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, sumele sau valoarea bunurilor confiscate ca urmare a încălcării dispozițiilor legale în vigoare și penalitățile, datorate autorităților române/străine, potrivit prevederilor legale, cu excepția celor plătite, conform clauzelor din contractele comerciale încheiate cu aceste autorități;

g) ratele aferente creditelor angajate;

h) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar;

i) cheltuielile privind bunurile constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, dacă inventarul nu este acoperit de o poliță de asigurare;

j) impozitul pe venit suportat de plătitorul venitului în contul beneficiarilor de venit;

k) 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul desfășurării activității și a căror masă totală maximă autorizată nu depășește 3.500 kg și nu au mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietate sau în folosință. Aceste cheltuieli sunt integral deductibile pentru situațiile în care vehiculele respective se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;

2. vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;

3. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;

4. vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane sau pentru instruire de către școlile de șoferi;

5. vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial.

Cheltuielile care intră sub incidența acestor prevederi nu includ cheltuielile privind amortizarea.

În cazul vehiculelor rutiere motorizate, aflate în proprietate sau în folosință, care nu fac obiectul limitării deducerii cheltuielilor, se vor aplica regulile generale de deducere.

Modalitatea de aplicare a acestor prevederi se stabilește prin normele metodologice date în aplicarea art. 68;

l) alte sume prevăzute prin legislația în vigoare.

(8) Contribuabilii pentru care determinarea venitului anual se efectuează în sistem real au obligația să completeze Registrul de evidență fiscală, în vederea stabilirii venitului net anual.

(9) Modelul și conținutul Registrului de evidență fiscală se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice.

NORME METODOLOGICE

7. (1) Potrivit prevederilor art. 68 din Codul fiscal, în venitul brut se includ toate veniturile în bani şi în natură, cum ar fi: venituri din vânzarea de produse şi de mărfuri, venituri din prestarea de servicii şi executarea de lucrări, venituri din vânzarea sau închirierea bunurilor din patrimoniul afacerii, şi orice alte venituri obținute din exercitarea activității, inclusiv încasările efectuate în avans care se referă la

TITLUL IV

alte exerciţii fiscale, precum şi veniturile din dobânzile primite de la bănci pentru disponibilităţile băneşti aferente afacerii, din alte activităţi adiacente şi altele asemenea. În venitul brut se includ şi veniturile încasate ulterior încetării activităţii independente, pe baza facturilor emise şi neîncasate până la încetarea activităţii.

Prin *activităţi adiacente* se înţelege toate activităţile care au legătură cu obiectul de activitate autorizat.

(1[1]) Aportul în numerar şi/sau echivalentul în lei al aporturilor în natură, efectuat la începerea unei activităţi sau în cursul desfăşurării acesteia, din patrimoniul personal în patrimoniul afacerii, nu reprezintă venit brut potrivit art. 68 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal.

(2) În venitul brut al afacerii se include şi suma reprezentând contravaloarea bunurilor şi drepturilor din patrimoniul afacerii care trec pe parcursul exercitării activităţii în patrimoniul personal al contribuabilului, operaţiune considerată din punct de vedere fiscal o înstrăinare. Evaluarea acestora se face la preţurile practicate pe piaţă sau stabilite prin expertiză tehnică.

În cazul schimbării modalităţii de exercitare a unei activităţi, precum şi al transformării formei de exercitare a acesteia într-o altă formă, potrivit legislaţiei în materie, în condiţiile continuării activităţii, se include în venitul brut al afacerii care urmează să se transforme/schimbe şi contravaloarea bunurilor şi drepturilor care trec în patrimoniul afacerii în care s-a transformat/schimbat.

În cazul bunurilor şi al drepturilor amortizabile care trec în patrimoniul altei afaceri prin schimbarea modalităţii de exercitare a unei activităţi şi/sau transformarea formei de exercitare a acesteia într-o altă formă, potrivit legislaţiei în materie, se aplică următoarele reguli:

a) cele cu valoare rămasă de amortizat se înscriu în Registrul-inventar la această valoare, care constituie şi bază de calcul al amortizării;

b) cele complet amortizate se înscriu în Registrul-inventar la valoarea stabilită prin expertiză tehnică sau la preţul practicat pe piaţă; pentru acestea nu se calculează amortizare şi valoarea acestora nu constituie cheltuială deductibilă din veniturile noii activităţi.

În cazul bunurilor şi al drepturilor neamortizabile care trec în patrimoniul altei afaceri prin schimbarea modalităţii de exercitare a unei activităţi şi/sau transformarea formei de exercitare a acesteia într-o altă formă, potrivit legislaţiei în materie, acestea se înscriu în Registrul-inventar la valoarea înscrisă în evidenţa contabilă din care provin şi nu constituie cheltuială deductibilă din veniturile noii activităţi.

În cazul începerii unei activităţi ca urmare a schimbării modalităţii de exercitare a activităţii şi/sau transformării formei de exercitare a acesteia într-o altă formă, potrivit legislaţiei în materie, aporturile aduse în noul patrimoniu nu constituie venit brut.

(3) În cazul schimbării modalităţii de exercitare a unei activităţi şi/sau al transformării formei de exercitare a acesteia într-o altă formă, potrivit legislaţiei în materie, în timpul anului, venitul net/pierderea se determină separat pentru fiecare perioadă în care activitatea independentă a fost desfăşurată de contribuabil într-o formă de organizare prevăzută de lege.

Venitul net anual/Pierderea anuală se determină prin însumarea venitului net/pierderii înregistrat/înregistrate în toate perioadele fiscale din anul fiscal în care a avut loc schimbarea şi/sau transformarea formei de exercitare a activităţii. Venitul net anual/Pierderea anuală se înscrie în declaraţia privind venitul realizat. Pierderea fiscală înregistrată în anul în care a avut loc schimbarea modalităţii de exercitare a activităţii şi/sau transformarea formei de exercitare a activităţii se reportează şi se compensează potrivit regulilor de reportare prevăzute la art. 118 din Codul fiscal.

(4) Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, astfel cum rezultă din evidenţele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 68 alin. (4)-(7) din Codul fiscal.

(5) Sunt cheltuieli deductibile, cu titlul de exemplu următoarele:

a) cheltuielile cu achiziţionarea de materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar şi mărfuri;

b cheltuielile cu lucrările executate şi serviciile prestate de terţi;

c) cheltuielile efectuate de contribuabil pentru executarea de lucrări şi prestarea de servicii pentru clienţi;

d) chiria aferentă spaţiului în care se desfăşoară activitatea, cea aferentă utilajelor şi altor instalaţii utilizate în desfăşurarea activităţii, în baza unui contract de închiriere;

e) dobânzile aferente creditelor bancare;

f) cheltuielile cu comisioanele şi cu alte servicii bancare;

g) cheltuielile cu primele de asigurare care privesc active corporale şi/sau necorporale, inclusiv pentru stocurile deţinute, precum şi primele de asigurare efectuate pentru asigurarea de risc profesional;

h) cheltuielile cu primele de asigurare pentru bunurile (activele) din patrimoniul personal/patrimoniul afacerii, când acestea reprezintă garanţie bancară pentru creditele utilizate în desfăşurarea activităţii pentru care este autorizat contribuabilul;

i) cheltuielile poştale şi taxele de telecomunicaţii;

j) cheltuielile cu energia şi apa;

k) cheltuielile cu transportul de bunuri şi de persoane, altele decât cele prevăzute la art. 68 alin. (5) lit. j) din Codul fiscal;

l) cheltuieli de natură salarială;
m) cheltuielile cu impozitele, taxele, altele decât impozitul pe venit;
n) cheltuielile cu amortizarea, în conformitate cu prevederile art. 28 din Codul fiscal, după caz;
o) valoarea rămasă neamortizată a bunurilor şi drepturilor amortizabile înstrăinate, determinată prin deducerea din preţul de cumpărare a amortizării incluse pe costuri în cursul exploatării şi limitată la nivelul venitului realizat din înstrăinare;
p) cheltuielile efectuate de utilizator, reprezentând chiria/rata de leasing în cazul leasingului operaţional, respectiv cheltuielile cu amortizarea şi dobânzile în cazul leasingului financiar, stabilite în conformitate cu reglementările în materie privind operaţiunile de leasing şi societăţile de leasing;
q) cheltuielile pentru pregătirea profesională şi perfecţionarea contribuabilului şi a salariaţilor acestuia;
r) cheltuielile cu funcţionarea şi întreţinerea aferente bunurilor imobile care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înţelegerii din contract, pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii;
s) cheltuielile ocazionate de participarea la congrese şi alte întruniri cu caracter profesional;
t) cheltuielile efectuate pentru salariaţi pe perioada delegării/detaşării în altă localitate, în ţară şi în străinătate, în interesul serviciului, reprezentând indemnizaţiile plătite acestora, precum şi cheltuielile de transport şi cazare;
u) cheltuielile de reclamă şi publicitate reprezintă cheltuielile efectuate pentru popularizarea numelui contribuabilului, produsului sau serviciului, precum şi costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare când reclama şi publicitatea se efectuează prin mijloace proprii. Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă şi publicitate şi bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor şi demonstraţii la punctele de vânzare, precum şi alte bunuri acordate cu scopul stimulării vânzărilor;
v) contravaloarea cotei de 10% aplicată la venitul brut din activitatea de expertiză contabilă şi tehnică, judiciară şi extrajudiciară, datorată biroului de expertiză locală, potrivit legislaţiei privind organizarea activităţii de expertiză tehnică judiciară şi extrajudiciară;
v[1]) plăţi efectuate în avans care se referă la perioade fiscale următoare;
w) alte cheltuieli efectuate în scopul realizării veniturilor.
Sunt cheltuieli deductibile şi cele efectuate pentru întreţinerea şi funcţionarea spaţiilor folosite pentru desfăşurarea afacerilor chiar dacă documentele sunt emise pe numele proprietarului, şi nu pe numele contribuabilului.
(6) Limita echivalentului în euro a cheltuielilor deductibile limitat, prevăzută la art. 68 din Codul fiscal, se transformă în lei la cursul mediu comunicat de Banca Naţională a României pentru anul în care s-a efectuat plata.
(7) În sensul prevederilor art. 68 alin. (7) lit. k) din Codul fiscal, regulile de deducere, termenii şi expresiile prevăzute, condiţiile în care vehiculele rutiere motorizate, supuse limitării fiscale, se consideră a fi utilizate exclusiv în scopul desfăşurării activităţii au semnificaţiile prevăzute la pct. 68 din normele metodologice date în aplicarea art. 298 alin. (6) din Codul fiscal din titlul VII „Taxa pe valoarea adăugată".
Dacă vehiculele respective nu sunt utilizate exclusiv în scopul desfăşurării activităţii, se limitează la 50% dreptul de deducere a cheltuielilor efectuate conform art. 68 alin. (4) şi (5) din Codul fiscal legate de aceste vehicule, cu excepţia cheltuielilor privind amortizarea pentru care se aplică regulile privind amortizarea prevăzute la art. 28 titlul II din Codul fiscal, după caz.
În cadrul cheltuielilor supuse limitării fiscale se cuprind cheltuielile direct atribuibile fiecărui vehicul, inclusiv cele reprezentând: impozitele locale, asigurarea obligatorie de răspundere civilă auto, inspecţiile tehnice periodice, rovinieta etc.
În vederea acordării deductibilităţii integrale la calculul venitului net anual, justificarea utilizării vehiculelor se efectuează pe baza documentelor justificative şi prin întocmirea foii de parcurs care trebuie să cuprindă cel puţin următoarele informaţii: categoria de vehicul utilizat, scopul şi locul deplasării, kilometrii parcurşi, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.
(8) În aplicarea prevederilor art. 68 din Codul fiscal, toate bunurile, drepturile şi obligaţiile aferente desfăşurării activităţii se înscriu în Registrul-inventar şi constituie patrimoniul afacerii.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OMFP nr. 1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situaţiile financiare anuale individuale şi situaţiile financiare anuale consolidate (publicat în M. Of. nr. 963 din 30 decembrie 2014; cu modificările ulterioare);*
- *OMFP nr. 170/2015 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind contabilitatea în partidă simplă (publicat în M. Of. nr. 139 din 24 februarie 2015);*

▪ *OMFP nr. 3254/2017 privind Registrul de evidență fiscală pentru persoanele fizice, contribuabili potrivit titlului IV din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 10 din 5 ianuarie 2018).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 48 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Reguli de aplicare.** Acest articol are la bază principiul deducerii cheltuielilor efectuate în scopul veniturilor (cheltuieli aferente veniturilor, în vechea reglementare). Condițiile de deducere au fost reformulate în corelație cu modificările aduse Titlului II – Impozitul pe profit.

3. **Deduceri speciale.** Începând cu data de 1 ianuarie 2017, sunt deductibile cheltuielile efectuate pentru organizarea și desfășurarea învățământului profesional și tehnic, precum și cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe/investițiilor efectuate în acest domeniu, în condiții similare cu cele de la impozitul pe profit.

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Alin. (4[1]) a fost introdus prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.
Lit. i) a alin. (4) a fost modificată prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Lit. k) și l) ale alin. (5) au fost modificate prin OUG nr. 79/2017, cu aplicare de la 1 ianuarie 2018.
Lit. h) a alin. (5) a fost modificată prin Legea nr. 72/2018, începând cu data de 26 martie 2018.
Lit. l) a alin. (5) a fost abrogată prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Lit. d) a alin. (7) a fost modificată prin Legea nr. 72/2018, începând cu data de 26 martie 2018.
Alin. (1[1]) și alin. (5) lit. v[1]) ale pct. 7 din norme au fost introduse prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Stabilirea impozitului pentru veniturile din activități independente realizate în baza contractelor de activitate sportivă, potrivit legii

Art. 68[1]. – (1) Contribuabilii care realizează venituri în baza contractelor de activitate sportivă, încheiate potrivit Legii educației fizice și sportului nr. 69/2000, cu modificările și completările ulterioare, datorează impozit pe venit, impozitul fiind final.

(2) Plătitorii veniturilor, persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidență contabilă au și obligația de a calcula, de a reține și de a plăti impozitul corespunzător sumelor plătite prin reținere la sursă.

(3) Impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului brut și se reține la sursă, de către plătitorii de venituri prevăzuți la alin. (2), la momentul plății venitului.

(4) Impozitul calculat și reținut reprezintă impozit final și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.

(5) Plătitorii de venituri prevăzuți la alin. (2) nu au obligația calculării, reținerii la sursă și plății impozitului din veniturile plătite dacă efectuează plăți către asocierile fără personalitate juridică, precum și către entități cu personalitate juridică, care organizează și conduc contabilitate proprie, potrivit legii, pentru care plata impozitului pe venit se face de către fiecare asociat, pentru venitul său propriu.

(6) Contribuabilii nu au obligația de completare a Registrului de evidență fiscală și de conducere a evidenței contabile.

(7) Contribuabilii pot dispune asupra destinației unei sume reprezentând 2% sau 3,5% din impozitul stabilit la alin. (3), după cum urmează:

a) în cotă de 2% pentru susținerea entităților nonprofit care se înființează și funcționează în condițiile legii și a unităților de cult, precum și pentru acordarea de burse private, conform legii; sau

b) în cotă de 3,5% pentru susținerea entităților nonprofit și a unităților de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditați cu cel puțin un serviciu social licențiat, în condițiile legii.

(8) Obligația calculării și plății sumei prevăzute la alin. (7) revine organului fiscal competent, pe baza declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice depuse până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a veniturilor.

(9) Prin excepție de la alin. (8), contribuabilii pot opta pentru calcularea, reținerea și plata sumei prevăzută la alin. (7) de către plătitorii de astfel de venituri până la termenul de plată a impozitului.

(10) Procedura de aplicare a prevederilor alin. (7) şi (8) se stabileşte prin ordin al preşedintelui A.N.A.F.

(11) Opţiunea prevăzută la alin. (9) se exercită în scris de către contribuabil şi se aplică la momentul plăţii impozitului de către plătitorii de venituri. Opţiunea rămâne valabilă pe perioada derulării contractului de activitate sportivă încheiat între părţi, începând cu luna exercitării opţiunii, dar nu mai mult de 2 ani fiscali consecutivi.

NORME METODOLOGICE

7[1]. (1) În aplicarea prevederilor art. 68[1] din Codul fiscal, pentru contribuabilii care realizează venituri în baza contractelor de activitate sportivă, încheiate potrivit Legii educaţiei fizice şi sportului nr. 69/2000, cu modificările şi completările ulterioare, plătitorii de astfel de venituri care au obligaţia de a conduce evidenţă contabilă au şi obligaţia de a calcula, de a reţine şi de a plăti impozitul corespunzător sumelor plătite prin reţinere la sursă, impozitul fiind final.

(2) Contribuabilii pot opta ca plătitorii de venituri să distribuie cota de 2% sau de 3,5%, după caz, din impozitul pe venit datorat pentru susţinerea:

a) entităţilor nonprofit care se înfiinţează şi funcţionează în condiţiile legii, a unităţilor de cult; sau

b) acordarea de burse private; sau

c) entităţilor nonprofit şi a unităţilor de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditaţi cu cel puţin un serviciu social licenţiat, în condiţiile legii.

(3) Opţiunea se exercită, în scris, pentru susţinerea entităţilor prevăzute la alin. (2) lit. a) şi c) sau acordarea de burse private, astfel:

a) la organul fiscal competent, prin depunerea unei cereri până la termenul legal de depunere a declaraţiei unice privind impozitul pe venit şi contribuţiile sociale datorate de persoanele fizice, respectiv data de 15 martie, inclusiv, a anului următor celui de realizare a veniturilor;

b) la plătitorul de venit, în urma solicitării beneficiarului de venit, exercitată în scris.

(4) Pentru opţiunea prevăzută la alin. (3) lit. b) distribuirea cotei de 2% sau 3,5% din impozitul datorat se efectuează de către plătitorul de venit până la termenul de plată al impozitului, începând cu luna exercitării opţiunii.

(5) Contribuabilii care optează pentru distribuirea cotei de 2% sau de 3,5% din impozitul datorat pentru susţinerea entităţilor prevăzute la alin. (2) la plătitorii de venituri nu mai pot exercita aceeaşi opţiune şi la organul fiscal competent, pentru aceeaşi sursă de venit.

(6) Sfera de cuprindere a entităţilor nonprofit este cea prevăzută la pct. 15.

(7) În aplicarea art. 68[1] alin. (9) din Codul fiscal, pentru acordarea de burse private contribuabilii au următoarele obligaţii:

a) să prezinte, în copie şi original, contractul de bursă privată încheiat în condiţiile Legii nr. 376/2004 privind bursele private, cu modificările ulterioare, în termen de 30 de zile de la încheierea acestuia, plătitorii de venituri păstrând copiile documentelor cu menţiunea „conform cu originalul";

b) să prezinte plătitorilor de venituri, lunar, până la termenul de virare a impozitului pe venit, documentele justificative, în copie şi original, privind cheltuielile cu bursa privată efectuate în luna în care impozitul a fost reţinut.

Dacă suma înscrisă în documentele justificative depuse la plătitorul de venit privind cheltuiala efectuată cu bursa privată depăşeşte plafonul de 2% din impozitul pe venit, atunci suma totală luată în calcul de plătitorul de venit este limitată la nivelul acestui plafon.

Dacă suma înscrisă în documentele justificative depuse la plătitorul de venit privind cheltuiala efectuată cu bursa privată este mai mică decât plafonul de 2% din impozitul pe venit, atunci suma totală luată în calcul de plătitorul de venit este limitată la suma efectiv plătită.

Neprezentarea documentelor justificative până la termenul de virare a impozitului pe venit atrage pierderea dreptului conferit de lege.

(8) Exemplu privind aplicarea prevederilor alin. (3) lit. b)

O persoană fizică, sportiv de performanţă, realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală încheiat cu entitatea A. Plata drepturilor se efectuează lunar. Impozitul datorat în lună este de 600 lei.

Sportivul a solicitat plătitorului de venit să îi calculeze, să îi reţină şi să distribuie cota de 3,5% din impozitul pe venit datorat către entitatea nonprofit furnizoare de servicii sociale acreditată cu cel puţin un serviciu social licenţiat, în condiţiile legii, entitatea B.

Entitatea A procedează după cum urmează:

a) stabileşte cuantumul cotei de 3,5% din impozitul datorat de 600 lei

600 lei x 3,5% = 21 lei

Rezultă următoarele:

impozit datorat	600 lei
cotă 3,5%	21 lei
impozit de plată	579 lei.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Scopul reglementării. Prin acest articol se reglementează un regim special de impunere pentru participanții la activitatea sportivă (sportivi, antrenori, medici, asistenți medicali, maseuri, kinetoterapeuți, cercetători) care pot încheia contracte de activitate sportivă, conform art. 671 din Legea nr. 69/2000 a educației fizice și sportului, cu modificările și completările ulterioare. Conform definiției de la lit. f) din Anexa la legea menționată, prin ***contract de activitate sportivă*** se înțelege „convenția încheiată pentru o durată determinată între structurile sportive și participanții la activitatea sportivă prevăzuți la art. 67¹ alin. (1), care are ca obiect desfășurarea unei activități cu caracter sportiv".

Modelul-cadru al contractului de activitate sportivă se stabilește prin ordin comun al ministrului tineretului și sportului și al ministrului muncii și justiției sociale.

2. Derogări. Veniturile realizate din contractul de activitate sportivă se încadrează în categoria veniturilor din activități independente prevăzute de Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare. Conform art. 14² din Legea nr. 69/2000, „activitatea desfășurată în baza contractului de activitate sportivă este activitate independentă, indiferent de modul de organizare și desfășurare a acesteia, fără obligativitatea îndeplinirii criteriilor prevăzute la art. 7 pct. 3.1-3.7 din Legea nr. 227/2015". În plus, se precizează că: „aceste activități nu pot fi reconsiderate ca activități dependente potrivit prevederilor art. 7 pct. 1 raportat la art. 11 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare".

3. Dispoziții tranzitorii. Potrivit art. IV alin. (1) și (2) din OUG nr. 25/2018, „pentru veniturile din contractele de activitate sportivă, încheiate potrivit Legii nr. 69/2000, cu modificările și completările ulterioare, realizate, în anul 2018, până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, contribuabilii au obligația să depună declarația prevăzută la art. 122 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, să efectueze calculul venitului net potrivit regulilor prevăzute la art. 68 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, să determine și să plătească impozitul până la data de 15 martie 2019 inclusiv.

(2) Pentru veniturile realizate în anul 2018 de către persoanele fizice din contracte de activitate sportivă, începând cu data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, obligațiile privind calcularea, reținerea la sursă, plata și declararea impozitului sunt cele prevăzute la art. 68¹ din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare".

4. Proceduri. Conform art. II alin. (3) din OUG nr. 25/2018, „în termen de 90 de zile de la intrarea în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, procedura de aplicare a prevederilor art. 68¹ alin. (7) și (8) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală".

5. Formulare. Impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate (dacă este cazul) datorate de persoanele fizice se declară cu formularul 112 conform prevederilor OMFP/OMS/OMMJS nr. 1931/2018, publicat în M. Of. nr. 402 din 10 mai 2018.

Modificări:

Art. 68¹ a fost introdus prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.

Pct. 7¹ din norme a fost introdus prin HG nr. 354/2018, începând cu 25 mai 2018.

Stabilirea venitului net anual pe baza normelor de venit

Art. 69. – (1) În cazul contribuabililor care realizează venituri din activități independente, altele decât venituri din profesii liberale definite la art. 67 alin. (2), venitul net anual se determină pe baza normelor de venit de la locul desfășurării activității.

(2) Ministerul Finanțelor Publice elaborează nomenclatorul activităților pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit, care se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice, în conformitate cu activitățile din Clasificarea activităților din economia națională - CAEN, aprobată prin ordin al președintelui Institutului Național de Statistică. Direcțiile generale regionale ale finanțelor publice, respectiv a municipiului București au următoarele obligații:

a) stabilirea nivelului normelor de venit;

b) publicarea acestora, anual, în cursul trimestrului IV al anului anterior celui în care urmează a se aplica, precum și a coeficienților de corecție stabiliți prin consultarea consiliilor județene/Consiliului General al Municipiului București, după caz.

(3) Norma de venit pentru fiecare activitate desfășurată de contribuabil nu poate fi mai mică decât salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată, în vigoare la momentul stabilirii acesteia, înmulțit

cu 12. Prevederile prezentului alineat se aplică și în cazul în care activitatea se desfășoară în cadrul unei asocieri fără personalitate juridică, norma de venit fiind stabilită pentru fiecare membru asociat.

(4) La stabilirea normelor anuale de venit, plafonul de venit determinat prin înmulțirea cu 12 a salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată reprezintă venitul net anual înainte de aplicarea criteriilor. Criteriile pentru stabilirea normelor de venit de către direcțiile generale regionale ale finanțelor publice sunt cele prevăzute în normele metodologice.

(5) În cazul în care un contribuabil desfășoară o activitate care generează venituri din activități independente, altele decât venituri din profesii liberale, definite la art. 67 alin. (2), pe perioade mai mici decât anul calendaristic, norma de venit aferentă acelei activități se reduce proporțional, astfel încât să reflecte perioada de an calendaristic în care a fost desfășurată activitatea respectivă.

(6) Dacă un contribuabil desfășoară două sau mai multe activități care generează venituri din activități independente, altele decât venituri din profesii liberale, definite la art. 67 alin. (2), venitul net din aceste activități se stabilește de către contribuabil prin însumarea nivelului normelor de venit corespunzătoare fiecărei activități.

(7) În cazul în care un contribuabil desfășoară o activitate inclusă în nomenclatorul prevăzut la alin. (2) și o altă activitate independentă, venitul net anual se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, potrivit prevederilor art. 68.

(8) Contribuabilii care desfășoară activități pentru care venitul net se determină pe bază de norme de venit au obligația să completeze numai partea referitoare la venituri din Registrul de evidență fiscală și nu au obligații privind evidența contabilă.

(9) Contribuabilii pentru care venitul net se determină pe bază de norme de venit și care în anul fiscal anterior au înregistrat un venit brut anual mai mare decât echivalentul în lei al sumei de 100.000 euro, începând cu anul fiscal următor au obligația determinării venitului net anual în sistem real. Cursul de schimb valutar utilizat pentru determinarea echivalentului în lei al sumei de 100.000 euro este cursul de schimb mediu anual comunicat de Banca Națională a României, la sfârșitul anului fiscal. Această categorie de contribuabili are obligația să completeze corespunzător și să depună declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.

(10) Contribuabilii pot ajusta normele anuale de venit de la alin. (4) în declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice. Ajustarea normelor anuale de venit se realizează de către contribuabil prin aplicarea coeficienților de corecție publicați de către Direcțiile generale regionale ale finanțelor publice, respectiv a municipiului București, asupra normelor anuale de venit.

(11) Procedura de ajustare a normei de venit, pentru determinarea venitului net anual, se stabilește prin norme.

NORME METODOLOGICE

8. (1) În sensul prevederilor art. 69 din Codul fiscal, pentru contribuabilii care realizează venituri din desfășurarea activităților de producție, comerț și prestări servicii cuprinse în nomenclatorul elaborat de Ministerul Finanțelor Publice, venitul net se determină pe bază de norme anuale de venit. Pentru determinarea venitului net anual se aplică criteriile specifice de corecție asupra normei de venit. La stabilirea normelor anuale de venit de către direcțiile generale regionale ale finanțelor publice, respectiv a municipiului Bucureşti vor fi consultate consiliile județene/Consiliul General al Municipiului Bucureşti, după caz.

(2) În situația în care un contribuabil desfășoară aceeași activitate în două sau mai multe locuri diferite pentru care venitul net se determină, de către contribuabil, pe baza normelor anuale de venit, stabilirea venitului net anual se efectuează prin însumarea nivelului normelor de venit, corectate potrivit criteriilor specifice de la fiecare loc de desfășurare a activității.

(3) În cazul în care un contribuabil desfășoară mai multe activități pentru care venitul net se determină de către contribuabil pe baza normelor de venit, stabilirea venitului net anual se efectuează prin însumarea nivelului normelor de venit corectate potrivit criteriilor specifice.

(4) Pentru contribuabilii persoane fizice care desfășoară individual o activitate independentă ca persoană fizică autorizată sau întreprindere individuală, și activitatea este prevăzută în nomenclatorul activităților pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit, venitul net anual se determină de către contribuabil pe baza normelor anuale de venit, cu respectarea prevederilor art. 69 din Codul fiscal.

(5) În aplicarea art. 69 din Codul fiscal, în cazul în care activitatea se desfăşoară în cadrul unei asocieri fără personalitate juridică, norma anuală de venit corespunzătoare fiecărui asociat din cadrul asocierii nu poate fi mai mică decât salariul de bază minim brut pe ţară garantat în plată, în vigoare la momentul stabilirii acesteia, înmulţit cu 12 luni. Pentru determinarea venitului net anual fiecare membru asociat aplică criteriile specifice de corecţie asupra normei de venit proprie.
(6) În aplicarea prevederilor art. 69 alin. (11) din Codul fiscal, norma anuală de venit se ajustează de către contribuabili, în sensul majorării/reducerii, prin aplicarea coeficienţilor de corecţie corespunzători criteriilor prevăzute la alin. (7), asupra normelor anuale de venit stabilite şi publicate de către direcţiile generale regionale ale finanţelor publice, respectiv a municipiului Bucureşti
(7) La stabilirea coeficienţilor de corecţie a normelor de venit se vor avea în vedere următoarele criterii:
a) vadul comercial şi clientela;
b) vârsta contribuabililor;
c) timpul afectat desfăşurării activităţii, cu excepţia cazurilor prevăzute la alin. (8) şi (9) al prezentei secţiuni;
d) gradul de handicap sau de invaliditate a contribuabilului;
e) activitatea se desfăşoară într-un spaţiu proprietate a contribuabilului sau închiriat;
f) realizarea de lucrări, prestarea de servicii şi obţinerea de produse cu material propriu sau al clientului;
g) folosirea de maşini, dispozitive şi scule, acţionate manual sau de forţă motrice;
h) caracterul sezonier al unor activităţi;
i) durata concediului legal de odihnă;
j) desfăşurarea activităţii cu salariaţi;
k) contribuţia fiecărui asociat în cazul activităţii desfăşurate în cadrul unei asocieri;
l) informaţiile cuprinse în declaraţia informativă depusă în scop de TVA potrivit prevederilor art. 324 din Codul fiscal;
m) alte criterii specifice.
Diminuarea normelor de venit ca urmare a îndeplinirii criteriului de vârstă a contribuabilului se operează începând cu anul următor celui în care acesta a împlinit numărul de ani care îi permite reducerea normei.
Corectarea normelor de venit pentru contribuabilii care au şi calitatea de salariat sau îşi pierd această calitate se face începând cu luna următoare încheierii/desfacerii contractului individual de muncă.
Contribuabilii care beneficiază de mai mulţi coeficienţi de corecţie, în sensul reducerii/majorării normelor de venit anuale, iau în calcul coeficientul cel mai mare.
(8) Venitul net din activităţi independente, determinat pe bază de norme anuale de venit, în sensul art. 69 din Codul fiscal se reduce de către contribuabil, proporţional cu:
a) perioada de la începutul anului şi până la momentul autorizării din anul începerii activităţii;
b) perioada rămasă până la sfârşitul anului fiscal, în situaţia încetării activităţii, la cererea contribuabilului.
(9) Pentru întreruperile temporare de activitate în cursul anului, cauzate de accidente, spitalizare sau alte cauze obiective, inclusiv cele de forţă majoră, dovedite cu documente justificative, normele de venit se reduc, de către contribuabil, proporţional cu perioada nelucrată. În situaţia încetării activităţii în cursul anului, respectiv a întreruperii temporare, contribuabilul/fiecare asociat, în cazul asocierilor fără personalitate juridică sunt obligaţi ca în termen de 30 zile de la producerea evenimentului să depună Declaraţia unica privind impozitul pe venit şi contribuţiile sociale datorate de persoanele fizice la organele fiscale competente, şi să îşi recalculeze impozitul pe venit. Documentele justificative în baza cărora se reduc normele anuale de venit se păstrează la domiciliul fiscal al contribuabililor.
(10) Pentru contribuabilii impuşi pe bază de norme de venit, care îşi exercită activitatea o parte din an, în situaţiile prevăzute la alin. (8) şi (9) din prezenta secţiune, norma anuală de venit aferentă perioadei efectiv lucrate se recalculează de către contribuabili, prin raportarea normei anuale de venit la 365 de zile, iar rezultatul se înmulţeşte cu numărul zilelor de activitate.
(11) Venitul net din activităţi independente desfăşurate de persoana fizică cu handicap grav sau accentuat, în mod individual şi/sau într-o formă de asociere, se reduce, de către contribuabil, proporţional cu numărul de zile calendaristice pentru care venitul este scutit de la plata impozitului. Impozitul datorat va fi calculat pentru venitul net anual redus proporţional cu numărul de zile. Prevederea se aplică atât în cazul contribuabilului încadrat, în cursul perioadei impozabile, în gradul de handicap grav sau accentuat, cât şi în cazul contribuabilului care în cursul perioadei impozabile nu se mai încadrează în gradul de handicap respectiv, potrivit legii.
(12) În sensul art. 69 din Codul fiscal, pentru contribuabilul care optează să fie impus pe bază de normă de venit şi care anterior a fost impus în sistem real, având investiţii în curs de amortizare, valoarea amortizării nu diminuează norma de venit. Veniturile realizate din valorificarea investiţiilor respective sau trecerea lor în patrimoniul personal în cursul perioadei de desfăşurare a activităţii sau în caz de încetare a activităţii majorează norma de venit proporţional cu valoarea amortizată în perioada impunerii în sistem real.
În cazul contribuabilului impus pe bază de normă de venit, care pe perioada anterioară a avut impunere în sistem real şi a efectuat investiţii care au fost amortizate integral, veniturile din valorificarea sau trecerea acestora în patrimoniul personal ca urmare a încetării activităţii vor majora norma de venit.

(13) În aplicarea prevederilor art. 69 din Codul fiscal, contribuabilii care în cursul anului fiscal își completează obiectul de activitate cu o altă activitate care nu este cuprinsă în nomenclator vor fi impuși în sistem real, pentru veniturile realizate din întreaga activitate, de la data respectivă, venitul net anual urmând să fie determinat prin însumarea, de către contribuabili, a fracțiunii din norma de venit aferentă perioadei de impunere pe bază de normă de venit cu venitul net rezultat din evidența contabilă.
(14) Exemplu privind ajustarea normei de venit și stabilirea impozitului datorat:
O persoană fizică realizează venituri ca urmare a desfășurării unei activități independente (croitorie) pentru care norma anuală de venit este de 23.000 lei.
Persoana fizică este salariată cu normă întreagă și urmează cursurile unui institut de învățământ superior și are un salariat.
Coeficienții de corecție, publicați de către direcțiile generale regionale ale finanțelor publice și a municipiului București, sunt următorii:
a) În sensul majorării, coeficientul de ajustare pentru faptul că persoana fizică are un salariat este de 25%
b) În sensul reducerii:
i) pentru calitatea proprie de salariat se aplică un coeficient de corecție în cotă de 60%;
ii) pentru calitatea de student se aplică un coeficient de corecție în cotă de 30%.
Stabilirea normei de venit anuale:
a) majorarea normei anuale de venit = 23.000 lei x 25% = 5.750 lei
b) reducerea normei anuale de venit (se alege un singur coeficient, în cota cea mai mare, respectiv 60%)
(23.000 lei + 5.750 lei) x 60% = 17.250 lei
Venitul net anual este în sumă de 11.500 lei (28.750 lei - 17.250 lei)
Impozitul aferent se calculează prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului net anual, astfel:
Impozit datorat = 11.500 lei x 10% = 1.150 lei

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 925/2017 privind aprobarea Nomenclatorului activităților independente pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit, activități desfășurate de contribuabilii care realizează venituri din activități de producție, comerț, prestări de servicii (publicat în M. Of. nr. 519 din 4 iulie 2017);*
- *Dec. CCR nr. 349/2006 (publicată în M. Of. nr. 421 din 16 mai 2006).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 49 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Plafon maxim pentru norme de venit.** La art. 69 alin. (9) s-a stabilit un plafon de venituri (100.000 euro) până la care se poate aplica sistemul de impunere pe bază de norme de venit. Această prevedere trebuie coroborată cu obligația înregistrării veniturilor în Registrul de încasări și plăți, prevăzută la art. 69 alin. (8) Cod fiscal.

3. **Reducerea normelor de venit.** Normele de venit se ajustează în cazul în care perioada de desfășurare a activității este mai mică decât anul calendaristic, ca urmare a întreruperii temporare a activității datorate unor diverse cauze obiective, așa cum sunt menționate în norme. De asemenea, norma de venit anuală se reduce dacă contribuabilul își începe/încheie activitatea în timpul anului.

4. **Reguli speciale.** Codul fiscal stabilește reguli speciale privind aplicarea normelor de venit, în cazul persoanelor fizice care desfășoară activitate de taximetrie, precum și în cazul persoanelor care desfășoară mai multe activități supuse normelor de venit.

5. **Trecerea de la norme de venit la sistem real.** Normele stabilesc reguli speciale privind trecerea de la impunerea în sistem real la impunerea pe bază de norme de venit, și invers. De exemplu, valorificarea sau trecerea bunurilor amortizate integral în patrimoniul personal majorează norma de venit.

Modul de evaluare la trecerea în patrimoniul personal a unui bun complet amortizat nu este precizat nici de Codul fiscal, nici de normele de aplicare. În textul Codului fiscal nu se definește patrimoniul afacerii, în timp ce normele fac referire și la patrimoniul personal (a se vedea și dispozițiile Codului civil și ale OUG nr. 44/2008 cu privire la „patrimoniul de afectațiune" ca patrimoniu personal alocat afacerii).

Modificări:

Alin. (1), (2), (5), (6), (9) au fost modificate prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Alin. (10), alin. (11) au fost introduse prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Pct 8 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Opțiunea de a stabili venitul net anual, în sistem real pe baza datelor din contabilitate

Art. 69¹. – (1) Contribuabilii care obțin venituri din activități independente, impuși pe bază de norme de venit, au dreptul să opteze pentru determinarea venitului net în sistem real, potrivit art. 68.
(2) Opțiunea de a determina venitul net în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, potrivit prevederilor art. 68, este obligatorie pentru contribuabil pe o perioadă de 2 ani fiscali consecutivi și se consideră reînnoită pentru o nouă perioadă dacă contribuabilul nu solicită revenirea la sistemul anterior, prin completarea corespunzătoare a declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice și depunerea formularului la organul fiscal competent până la data de 15 martie inclusiv a anului următor expirării perioadei de 2 ani, începând cu anul 2019.
(3) Începând cu anul 2019, opțiunea pentru determinarea venitului net în sistem real se exercită prin completarea declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice cu informații privind determinarea venitului net anual în sistem real și depunerea formularului la organul fiscal competent până la data de 15 martie inclusiv, în cazul contribuabililor care au desfășurat activitate în anul precedent, respectiv în termen de 30 de zile de la începerea activității, în cazul contribuabililor care încep activitatea în cursul anului fiscal.

NORME METODOLOGICE

8¹. În sensul art. 69¹ din Codul fiscal, opțiunea de a determina venitul net în sistem real se face astfel:
a) în cazul contribuabililor prevăzuți la art. 69 alin. (1) din Codul fiscal, care au desfășurat activitate în anul precedent și au fost impuși pe bază de norme de venit, prin completarea corespunzătoare a declarației unice privind impozitul pe venit și contribuții sociale datorate de persoanele fizice și depunerea acesteia până la data de 15 martie, inclusiv al anului pentru care se exercită opțiunea;
b) în cazul contribuabililor prevăzuți la art. 69 alin. (1) din Codul fiscal, care încep activitatea în cursul anului fiscal, prin completarea corespunzătoare a declarației prevăzută la lit. a) și depunerea acesteia în termen de 30 de zile de la data începerii activității.

Modificări:
Art. 69¹ a fost introdus prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Pct. 8¹ din norme a fost introdus prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Stabilirea impozitului pentru veniturile din activități independente pentru care venitul net anual se stabilește pe baza normelor de venit

Art. 69². – (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente pentru care venitul net anual se stabilește pe baza normelor de venit au obligația stabilirii impozitului anual datorat, pe baza declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prin aplicarea cotei de 10% asupra normei anuale de venit ajustate, impozitul fiind final.
(2) Plata impozitului anual datorat determinat potrivit prevederilor alin. (1) se efectuează la bugetul de stat, până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.

Modificări:
Art. 69² a fost introdus prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Impozitarea venitului net anual din activități independente

Art. 69³. – Venitul net anual din activități independente determinat în sistem real pe baza datelor din contabilitate se impozitează potrivit prevederilor cap. XI - Venitul net anual impozabil.

Modificări:
Art. 69³ a fost introdus prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Capitolul II[1]
Venituri din drepturi de proprietate intelectuală

Modificări:

Capitolul II[1] a fost introdus prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Definirea veniturilor din drepturi de proprietate intelectuală

Art. 70. – Veniturile din valorificarea sub orice formă a drepturilor de proprietate intelectuală provin din drepturi de autor și drepturi conexe dreptului de autor, inclusiv din crearea unor lucrări de artă monumentală, brevete de invenție, desene și modele, mărci și indicații geografice, topografii pentru produse semiconductoare și altele asemenea.

NORME METODOLOGICE

9. Potrivit prevederilor art. 70 din Codul fiscal, veniturile din drepturi de proprietate intelectuală sunt venituri realizate din valorificarea drepturilor industriale, cum ar fi: invenții, know-how, mărci înregistrate, francize și altele asemenea, recunoscute și protejate prin înscrisuri ale instituțiilor specializate, precum și a drepturilor de autor, inclusiv a drepturilor conexe dreptului de autor.

Sunt incluse în categoria drepturilor de proprietate intelectuală și drepturile care fac obiectul unor contracte de cesiune, închiriere, colaborare, cercetare, licență, franciză și altele asemenea, precum și cele transmise prin succesiune, indiferent de denumirea sub care se acordă, cum ar fi: remunerație directă, remunerație secundară, onorariu, redevență și altele asemenea. De asemenea, sunt considerate venituri din drepturi de proprietate intelectuală și veniturile din cesiuni pentru care reglementările în materie stabilesc prezumția de cesiune a drepturilor în lipsa unei prevederi contrare în contract.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Noțiune. Veniturile din drepturi de proprietate intelectuală pot fi:

a) drepturi de proprietate industrială (invenții, know-how, mărci înregistrate, franciza și altele asemenea), recunoscute și protejate prin înscrisuri ale instituțiilor specializate și/sau prin legislația națională și prin convenții internaționale la care România este parte. Instituția specializată din România pentru recunoașterea și protejarea drepturilor de proprietate industrială este Oficiul de Stat pentru Invenții și Mărci;

b) drepturi de autor și drepturi conexe dreptului de autor (drepturile recunoscute și protejate potrivit prevederilor Legii nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, publicată în M. Of. nr. 60 din 26 martie 1996, cu modificările și completările ulterioare).

Modificări:

Art. 70 a fost modificat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Pct. 9 din norme a fost modificat integral prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Definirea veniturilor din România din drepturi de proprietate intelectuală

Art. 71. – Veniturile din drepturi de proprietate intelectuală sunt considerate ca fiind obținute din România, numai dacă sunt primite de la un plătitor de venit din România sau de la un nerezident prin intermediul unui sediu permanent al acestuia stabilit în România.

NORME METODOLOGICE

10. *Abrogat.*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Locul obținerii veniturilor. Veniturile din activități independente desfășurate în România sunt venituri obținute din România indiferent dacă sunt plătite din România sau din străinătate. Prin excepție, veniturile din drepturi de proprietate intelectuală sunt obținute din România numai dacă sunt plătite de un plătitor de venit din România sau de un sediu permanent din România al unui nerezident.

Modificări:

Art. 71 a fost modificat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Pct. 10 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Stabilirea impozitului pentru veniturile din drepturi de proprietate intelectuală plătite de persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidență contabilă

Art. 72. – (1) Contribuabilii care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală datorează impozit pe venit, impozitul fiind final.

(2) Venitul net din drepturile de proprietate intelectuală, inclusiv din crearea unor lucrări de artă monumentală, se determină de către plătitorii venitului, persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidență contabilă, prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei forfetare de 40% asupra venitului brut.

(3) În cazul exploatării de către moștenitori a drepturilor de proprietate intelectuală, precum și în cazul remunerației reprezentând dreptul de suită și al remunerației compensatorii pentru copia privată, venitul net se determină prin scăderea din venitul brut a sumelor ce revin organismelor de gestiune colectivă sau altor plătitori de asemenea venituri, potrivit legii, fără aplicarea cotei forfetare de cheltuieli prevăzute la alin. (2).

(4) Impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului net și se reține la sursă, de către plătitorii de venituri prevăzuți la alin. (2), la momentul plății veniturilor.

(5) Impozitul calculat și reținut reprezintă impozit final și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.

(6) Plătitorii de venituri prevăzuți la alin. (2) nu au obligația calculării, reținerii la sursă și plății impozitului din veniturile plătite dacă efectuează plăți către asocierile fără personalitate juridică, precum și către entități cu personalitate juridică, care organizează și conduc contabilitate proprie, potrivit legii, pentru care plata impozitului pe venit se face de către fiecare asociat, pentru venitul său propriu.

(7) Contribuabilii nu au obligația de completare a Registrului de evidență fiscală și de conducere a evidenței contabile.

(8) Contribuabilii pot dispune asupra destinației unei sume reprezentând 2% sau 3,5% din impozitul stabilit la alin. (4) pentru veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, după cum urmează:

a) în cotă de 2% pentru susținerea entităților nonprofit care se înființează și funcționează în condițiile legii și a unităților de cult, precum și pentru acordarea de burse private, conform legii; sau

b) în cotă de 3,5% pentru susținerea entităților nonprofit și a unităților de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditați cu cel puțin un serviciu social licențiat, în condițiile legii.

(9) Obligația calculării și plății sumei prevăzute la alin. (8) revine organului fiscal competent, pe baza declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice depuse până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a veniturilor.

(10) Prin excepție de la alin. (9), contribuabilii pot opta pentru calcularea, reținerea și plata sumei prevăzute la alin. (8) de către plătitorii de astfel de venituri până la termenul de plată a impozitului.

(11) Opțiunea prevăzută la alin. (10) se exercită în scris de către contribuabil și se aplică la momentul plății impozitului de către plătitorii de venituri din drepturi de proprietate intelectuală. Opțiunea rămâne valabilă pe perioada derulării contractului încheiat între părți, începând cu luna exercitării opțiunii, dar nu mai mult de 2 ani fiscali consecutivi.

(12) Procedura de aplicare a prevederilor alin. (8) și (9) se stabilește prin ordin al președintelui A.N.A.F.

NORME METODOLOGICE

11. (1) Plătitorii veniturilor prevăzute la art. 72 alin. (2) din Codul fiscal au obligația de a calcula, de a reține și de a vira în cursul anului fiscal impozitul datorat de contribuabili. Impozitul datorat se calculează prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului net. Reținerea impozitului se efectuează din veniturile plătite.

Plătitorii de venituri din drepturi de proprietate intelectuală, cărora le revine obligația calculării şi reținerii impozitului, sunt, după caz:

a) utilizatorii de opere, invenții, know-how şi altele asemenea, în situația în care titularii de drepturi își exercită drepturile de proprietate intelectuală în mod personal, iar relația contractuală dintre titularul de drepturi de proprietate intelectuală şi utilizatorul respectiv este directă;

b) organismele de gestiune colectivă sau alte entități, care, conform dispozițiilor legale, au atribuții de gestiune a drepturilor de proprietate intelectuală, a căror gestiune le este încredințată de către titulari. În această situație se încadrează şi producătorii şi agenții mandatați de titularii de drepturi, prin intermediul cărora se colectează şi se repartizează drepturile respective.

(2) În sensul art. 72 alin. (2) din Codul fiscal, venitul brut din drepturi de proprietate intelectuală cuprinde atât sumele încasate în cursul anului, cât şi echivalentul în lei al veniturilor în natură. Evaluarea veniturilor în natură se face la preţul pieţei sau la preţul stabilit prin expertiză tehnică, la locul şi la data primirii acestora.
(3) Venitul net din drepturi de proprietate intelectuală se determină de către plătitorii de venituri prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei forfetare de 40% asupra venitului brut. În cheltuielile forfetare se includ, printre altele: contribuţiile sociale datorate, comisioanele, sume care revin organismelor de gestiune colectivă sau altor plătitori de venituri drept plată a serviciilor prestate pentru gestiunea drepturilor de către aceştia din urmă către titularii de drepturi.
(4) Venitul net din drepturi de proprietate intelectuală se determină ca diferenţă între venitul brut şi comisionul cuvenit organismelor de gestiune colectivă sau altor plătitori care, conform legii, au atribuţii de colectare şi de repartizare a veniturilor către titularii de drepturi, în următoarele situaţii:
a) venituri din drepturi de proprietate intelectuală transmise prin succesiune;
b) venituri din exercitarea dreptului de suită;
c) venituri reprezentând remuneraţia compensatorie pentru copia privată.
(5) În sensul art. 72 din Codul fiscal, în situaţia în care sumele reprezentând venituri din exploatarea drepturilor de proprietate intelectuală se colectează prin mai multe organisme de gestiune colectivă sau prin alte entităţi asemănătoare, obligaţia calculării şi reţinerii impozitului revine organismului sau entităţii care efectuează plata către titularul de drepturi de proprietate intelectuală.
(6) Contribuabilii pot opta ca plătitorii de venituri să distribuie cota de 2% sau de 3,5%, după caz, din impozitul pe venit datorat pentru susţinerea:
a) entităţilor nonprofit care se înfiinţează şi funcţionează în condiţiile legii, a unităţilor de cult; sau
b) acordarea de burse private; sau
c) entităţilor nonprofit şi a unităţilor de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditaţi cu cel puţin un serviciu social licenţiat, în condiţiile legii.
(7) Opţiunea se exercită, în scris, pentru susţinerea entităţilor prevăzute la alin. (6) lit. a) şi c) sau acordarea de burse private, astfel:
a) la organul fiscal competent, prin depunerea unei cereri până la termenul legal de depunere a declaraţiei unice privind impozitul pe venit şi contribuţiile sociale datorate de persoanele fizice, respectiv până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a veniturilor;
b) la plătitorul de venit, în urma solicitării beneficiarului de venit, exercitată în scris.
(8) Pentru opţiunea de la alin. (7) lit. b), distribuirea cotei de 2% sau 3,5% din impozitul datorat se efectuează de către plătitorul de venit până la termenul de plată a impozitului, începând cu luna exercitării opţiunii.
(9) Sfera de cuprindere a entităţilor nonprofit este cea prevăzută la pct. 15.
(10) În aplicarea art. 72 alin. (10) în situaţia în care opţiunea se exercită potrivit alin. (6) lit. b) şi alin. (7) lit. b), se aplică în mod corespunzător prevederile pct. 7^1 alin. (7).
(11) În situaţia în care opţiunea se exercită conform alin. (6) lit. b) şi alin. (7) lit. a), contribuabilii vor prezenta organului fiscal competent contractul privind bursa privată, în copie cu menţiunea „conform cu originalul", precum şi documentele de plată pentru aceste burse.
(12) Contribuabilii care optează pentru distribuirea cotei de 2% sau de 3,5% din impozitul datorat pentru susţinerea entităţilor prevăzute la alin. (6) la plătitorii de venituri nu mai pot exercita aceeaşi opţiune şi la organul fiscal competent, pentru aceeaşi sursă de venit.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde (parţial) art. 52 VCF, cu denumirea marginală: *Reţinerea la sursă a impozitului reprezentând plăţi anticipate pentru unele venituri din activităţi independente.*

2. Dispoziţii tranzitorii. Conform prevederilor art. II alin. (1) şi (2) din OUG nr. 18/2018, „pentru veniturile realizate în anul 2018 de către persoanele fizice din drepturi de proprietate intelectuală în perioada cuprinsă între data de 1 ianuarie 2018, inclusiv, şi data intrării în vigoare a prezentei ordonanţe de urgenţă se aplică următoarele reguli:
a) contribuabilii au obligaţia efectuării calculului venitului net aferent anului 2018, stabilit pe baza cotei forfetare de cheltuieli sau în sistem real, a determinării şi a plăţii impozitului pentru veniturile aferente anului 2018, până la data de 15 martie 2019 inclusiv;
b) plăţile anticipate reţinute la sursă pentru drepturile de proprietate intelectuală vor fi luate în calcul la stabilirea impozitului anual de plată pentru anul 2018; (2) Pentru veniturile realizate în anul 2018 de către persoanele fizice din drepturi de proprietate intelectuală începând cu data intrării în vigoare a prezentei ordonanţe de urgenţă, obligaţiile privind calcularea, reţinerea la sursă, virarea şi declararea impozitului sunt cele prevăzute la art. 72 şi art. 72^1 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare".

3. Formulare. Impozitul pe venit şi contribuţiile sociale datorate (dacă este cazul) datorate de persoanele fizice se declară cu formularul 112 conform prevederilor OMFP/OMS/OMMJS nr. 1931/2018, publicat în M. Of. nr. 402 din 10 mai 2018.

Modificări:
Art. 72 a fost modificat integral prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Alin. (8), alin. (9) și alin. (10) au fost modificate prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.
Pct. 11 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Stabilirea venitului net anual din drepturi de proprietate intelectuală

Art. 72¹. – (1) Venitul net din drepturile de proprietate intelectuală, inclusiv din crearea unor lucrări de artă monumentală, primit de la alți plătitori decât cei prevăzuți la art. 72 alin. (2), se stabilește de contribuabili prin scăderea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 40% asupra venitului brut.
(2) În cazul exploatării de către moștenitori a drepturilor de proprietate intelectuală, precum și în cazul remunerației reprezentând dreptul de suită și al remunerației compensatorii pentru copia privată, venitul net se determină prin scăderea din venitul brut a sumelor ce revin organismelor de gestiune colectivă sau altor plătitori de asemenea venituri, potrivit legii, fără aplicarea cotei forfetare de cheltuieli prevăzute la alin. (1).
(3) Pentru determinarea venitului net din drepturi de proprietate intelectuală, contribuabilii pot completa numai partea referitoare la venituri din Registrul de evidență fiscală.
(4) Obligațiile declarative sunt cele stabilite pentru veniturile nete anuale din activități independente determinate în sistem real.

Modificări:
Art. 72¹ a fost introdus prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018 (este fostul art. 72, cu mici modificări).

Opțiunea de a stabili venitul net anual, în sistem real pe baza datelor din contabilitate

Art. 73. – (1) Contribuabilii care obțin venituri din drepturi de proprietate intelectuală au dreptul să opteze pentru determinarea venitului net în sistem real, potrivit art. 68.
(2) Opțiunea de a determina venitul net în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, potrivit prevederilor art. 68, este obligatorie pentru contribuabil pe o perioadă de 2 ani fiscali consecutivi și se consideră reînnoită pentru o nouă perioadă dacă contribuabilul nu solicită revenirea la sistemul anterior, prin completarea corespunzătoare a declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice și depunerea formularului la organul fiscal competent până la data de 15 martie, inclusiv a anului următor expirării perioadei de 2 ani, începând cu anul 2019.
(3) Începând cu anul 2019, opțiunea pentru determinarea venitului net în sistem real se exercită prin completarea declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, cu informații privind determinarea venitului net anual în sistem real și depunerea formularului la organul fiscal competent până la data de 15 martie inclusiv, în cazul contribuabililor care au desfășurat activitate în anul precedent, respectiv în termen de 30 de zile de la începerea activității, în cazul contribuabililor care încep activitatea în cursul anului fiscal.
(4) Obligațiile declarative și regulile de impunere sunt cele stabilite pentru veniturile nete anuale din activități independente determinate în sistem real.

NORME METODOLOGICE

11¹. (1) În sensul art. 73 din Codul fiscal, opțiunea pentru determinarea venitului net în sistem real se exercită prin depunerea declarației prevăzută la art. 120 din Codul fiscal la termenul și în condițiile prevăzute de lege.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 52¹ VCF, cu denumirea marginală: *Opțiunea pentru stabilirea impozitului final pentru unele venituri din activități independente*, respectiv art. 73 NCF, cu denumirea marginală: *Opțiunea pentru stabilirea impozitului final pentru veniturile din drepturi de proprietate intelectuală.*

Modificări:

Art. 73 a fost modificat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018 [se adaugă alin. (3)].

Pct. 11[1] din norme a fost introdus prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Plăți anticipate ale impozitului pe veniturile din activități independente

Art. 74. – *Abrogat.*

Modificări:

Art. 74 a fost abrogat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Recalcularea și impozitarea venitului net din activități independente

Art. 75. – *Abrogat.*

Modificări:

Art. 75 a fost abrogat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

CAPITOLUL III
Venituri din salarii și asimilate salariilor

Definirea veniturilor din salarii și asimilate salariilor

Art. 76. – (1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică rezidentă ori nerezidentă ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu, act de detașare sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă acordate persoanelor care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor.

(2) Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor:

a) indemnizațiile din activități desfășurate ca urmare a unei funcții de demnitate publică, stabilite potrivit legii;

b) indemnizațiile din activități desfășurate ca urmare a unei funcții alese în cadrul persoanelor juridice fără scop patrimonial;

c) solda lunară acordată potrivit legii;

d) sumele din profitul net cuvenite administratorilor societăților, potrivit legii sau actului constitutiv, după caz, precum și participarea la profitul unității pentru managerii cu contract de management, potrivit legii;

e) sume reprezentând participarea salariaților la profit, potrivit legii;

f) remunerația obținută de directorii cu contract de mandat și de membrii directoratului de la societățile administrate în sistem dualist și ai consiliului de supraveghere, potrivit legii, precum și drepturile cuvenite managerilor, în baza contractului de management prevăzut de lege;

g) remunerația primită de președintele asociației de proprietari sau de alte persoane, în baza contractului de mandat, potrivit Legii nr. 230/2007 privind înființarea, organizarea și funcționarea asociațiilor de proprietari, cu modificările și completările ulterioare;

h) sumele primite de membrii fondatori ai societăților constituite prin subscripție publică;

i) sumele primite de membrii comisiei de cenzori sau comitetului de audit, după caz, precum și sumele primite pentru participarea în consilii, comisii, comitete și altele asemenea;

j) sumele primite de reprezentanții în organisme tripartite, potrivit legii;

k) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, altele decât cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare, primite de salariați, potrivit legii, pe perioada delegării/detașării, după caz, în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit astfel:

(i) în țară, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru indemnizație, prin hotărâre a Guvernului pentru personalul autorităților și instituțiilor publice;

(ii) străinătate, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru diurnă prin hotărâre a Guvernului pentru personalul român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar;

l) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, altele decât cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare, primite de salariații care au stabilite raporturi de muncă cu angajatori nerezidenți, pe perioada delegării/detașării, după caz, în România, în interesul serviciului, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit la nivelul legal pentru diurna acordată personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, prin hotărâre a Guvernului, corespunzător țării de rezidență a angajatorului nerezident de care ar beneficia personalul din instituțiile publice din România dacă s-ar deplasa în țara respectivă;

m) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, altele decât cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare primite pe perioada deplasării, în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul desfășurării activității, astfel cum este prevăzut în raportul juridic, de către administratorii stabiliți potrivit actului constitutiv, contractului de administrare/mandat, de către directorii care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat potrivit legii, de către membrii directoratului de la societățile administrate în sistem dualist și ai consiliului de supraveghere, potrivit legii, precum și de către manageri, în baza contractului de management prevăzut de lege, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit astfel:

(i) în țară, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru indemnizație, prin hotărâre a Guvernului pentru personalul autorităților și instituțiilor publice;

(ii) în străinătate, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru diurnă prin hotărâre a Guvernului pentru personalul român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar;

n) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, altele decât cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare, primite pe perioada deplasării în România, în interesul desfășurării activității, de către administratori sau directori, care au raporturi juridice stabilite cu entități nerezidente, astfel cum este prevăzut în raporturile juridice respective, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit la nivelul legal pentru diurna acordată personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, prin hotărâre a Guvernului, corespunzător țării de rezidență a entității nerezidente de care ar beneficia personalul din instituțiile publice din România dacă s-ar deplasa în țara respectivă;

o) remunerația administratorilor societăților, companiilor/societăților naționale și regiilor autonome, desemnați/numiți în condițiile legii, precum și sumele primite de reprezentanții în adunarea generală a acționarilor și în consiliul de administrație;

p) sume reprezentând salarii/solde, diferențe de salarii/solde, dobânzi acordate în legătură cu acestea, precum și actualizarea lor cu indicele de inflație, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii;

q) indemnizațiile lunare plătite conform legii de angajatori pe perioada de neconcurență, stabilite conform contractului individual de muncă;

r) remunerația brută primită pentru activitatea prestată de zilieri, potrivit legii;

r[1]) veniturile obținute de către persoanele fizice care desfășoară activități în cadrul misiunilor diplomatice, oficiilor consulare și institutelor culturale românești din străinătate, în conformitate cu prevederile art. 5 alin. (1) din cap. IV secțiunea a 3-a al anexei nr. IV la Legea-cadru nr. 153/2017 privind salarizarea personalului plătit din fonduri publice

s) orice alte sume sau avantaje în bani ori în natură.

NORME METODOLOGICE

12. (1) În sensul art. 76 alin. (1) şi (2) din Codul fiscal, *veniturile brute din salarii sau considerate asimilate salariilor* cuprind totalitatea sumelor încasate şi/sau contravaloarea veniturilor în natură primite ca urmare a unei relaţii contractuale de muncă, raport de serviciu, act de detaşare precum şi orice sume de natură salarială primite în baza unor statute speciale prevăzute de lege, indiferent de perioada la care se referă, şi care sunt realizate din:

a) sume primite pentru munca prestată ca urmare a contractului individual de muncă, a contractului colectiv de muncă, precum şi pe baza actului de numire:

(i) salariile de bază;

(ii) sporurile şi adaosurile de orice fel;

(iii) indemnizaţii pentru trecerea temporară în altă muncă, pentru reducerea timpului de muncă, pentru carantină, precum şi alte indemnizaţii de orice fel, altele decât cele menţionate la pct. 3 alin. (1), având aceeaşi natură;
(iv) recompensele şi premiile de orice fel;
(v) sumele reprezentând premiul anual şi stimulentele acordate, potrivit legii, personalului din instituţiile publice, cele reprezentând stimulentele acordate salariaţilor agenţilor economici;
(vi) sumele primite pentru concediul de odihnă, cu excepţia sumelor primite de salariat cu titlu de despăgubiri reprezentând contravaloarea cheltuielilor salariatului şi familiei sale necesare în vederea revenirii la locul de muncă, precum şi eventualele prejudicii suferite de acesta ca urmare a întreruperii concediului de odihnă;
(vii) sumele primite în caz de incapacitate temporară de muncă;
(viii) valoarea nominală a tichetelor de masă, tichetelor de creşă, voucherelor de vacanţă, acordate potrivit legii;
(ix) orice alte câştiguri în bani şi în natură, primite de la angajatori de către angajaţi, ca plată a muncii lor;
b) indemnizaţiile, precum şi orice alte drepturi acordate persoanelor din cadrul organelor autorităţii publice, alese sau numite în funcţie, potrivit legii, precum şi altora asimilate cu funcţiile de demnitate publică, determinate potrivit sistemului de stabilirea indemnizaţiilor pentru persoane care ocupă funcţii de demnitate publică;
c) drepturile personalului militar în activitate, poliţiştilor şi funcţionarilor publici cu statut special din sistemul administraţiei penitenciare reprezentând solda lunară/salariul lunar acordat potrivit legii;
d) sumele reprezentând plăţile compensatorii acordate personalului militar trecut în rezervă sau al cărui contract încetează ca urmare a nevoilor de reducere şi de restructurare, ajutoarele acordate acestuia la trecerea în rezervă sau direct în retragere, cu drept de pensie, precum şi ajutoarele sau plăţile compensatorii primite de poliţişti şi funcţionari publici cu statut special din sistemul administraţiei penitenciare aflaţi în situaţii similare, acordate potrivit legislaţiei în materie.
e) indemnizaţiile, primele şi alte asemenea sume acordate membrilor aleşi ai unor entităţi, cum ar fi: organizaţii sindicale, organizaţii patronale, alte organizaţii neguvernamentale;
f) veniturile obţinute de condamnaţii care execută pedepse la locul de muncă;
g) sumele plătite sportivilor ca urmare a participării în competiţii sportive, precum şi sumele plătite sportivilor, antrenorilor, tehnicienilor şi altor specialişti în domeniu pentru rezultatele obţinute la competiţiile sportive, de către structurile sportive cu care aceştia au relaţii contractuale de muncă, indiferent de forma sub care se plătesc, inclusiv prima de joc, cu excepţia celor prevăzute la art. 62 lit. w) din Codul fiscal;
h) compensaţii băneşti individuale, acordate persoanelor disponibilizate prin concedieri colective, din fondul de salarii, potrivit dispoziţiilor prevăzute în contractul de muncă;
i) sumele reprezentând plăţile compensatorii calculate pe baza salariilor medii nete pe unitate, primite de persoanele ale căror contracte individuale de muncă au fost desfăcute ca urmare a concedierilor colective, conform legii;
j) indemnizaţii sau alte drepturi acordate angajaţilor cu ocazia angajării sau mutării acestora într-o altă localitate, stabilite potrivit contractelor de muncă, statutelor sau altor dispoziţii legale, cu excepţia celor prevăzute la art. 76 alin. (4) lit. m) şi n) din Codul fiscal;
k) indemnizaţii prevăzute în contractul de muncă plătite de angajator pe perioada suspendării contractului de muncă ca urmare a participării la cursuri sau la stagii de formare profesională ce presupune scoaterea integrală din activitate, conform legii;
l) indemnizaţii lunare brute şi alte avantaje de natură salarială acordate membrilor titulari, corespondenţi şi membrilor de onoare ai Academiei Române;
m) indemnizaţii primite la data încetării raporturilor de serviciu;
n) remuneraţia plătită avocatului coordonator numit/ales pentru activitatea de coordonare desfăşurată în cadrul societăţii civile profesionale de avocaţi şi societăţii profesionale cu răspundere limitată, potrivit legii;
o) ajutorul acordat la trecerea în rezervă sau direct în retragere, respectiv la încetarea raporturilor de serviciu, cu drept la pensie, personalului militar, poliţiştilor şi funcţionarilor publici cu statut special din sistemul administraţiei penitenciare, pentru activitatea depusă;
p) indemnizaţia lunară acordată, potrivit reglementărilor în vigoare, soţilor sau soţiilor cadrelor militare mutate într-o altă garnizoană, care au fost încadrate în muncă şi au întrerupt activitatea datorită mutării împreună cu soţii sau soţiile, până la o nouă angajare sau până la prestarea unei activităţi autorizate aducătoare de venituri, dar nu mai mult de 9 luni de la data mutării cadrului militar;
q) orice alte sume sau avantaje în bani ori în natură.

În categoria persoanelor juridice fără scop patrimonial prevăzute la art. 76 alin. (2) lit. b) se cuprind, cu titlu de exemplu, entități, persoane juridice, care potrivit legilor proprii de organizare și funcționare desfășoară activități nonprofit, cum ar fi: asociații, fundații, partide politice, organizații patronale, organizații sindicale, case de ajutor reciproc, culte religioase.

(3) Avantajele, în bani sau în natură, cu excepția celor prevăzute la alin. (4), primite în legătură cu o activitate menționată la alin. (1) și (2) inclusiv, însă nu sunt limitate la:

a) utilizarea oricărui bun, inclusiv a unui vehicul de orice tip, din patrimoniul afacerii sau închiriat de la o terță persoană, în scop personal, cu excepția deplasării pe distanță dus-întors de la domiciliu sau reședință la locul de muncă/locul desfășurării activității;

b) cazare, hrană, îmbrăcăminte, personal pentru munci casnice, precum și alte bunuri sau servicii oferite gratuit ori la un preț mai mic decât prețul pieței;

c) împrumuturi nerambursabile;

d) anularea unei creanțe a angajatorului asupra angajatului;

e) abonamentele și costul convorbirilor telefonice, inclusiv cartelele telefonice, în scop personal;

f) permise de călătorie pe orice mijloace de transport, folosite în scopul personal;

g) primele de asigurare, precum și cu serviciile medicale furnizate sub formă de abonament plătite de către suportator pentru angajații proprii sau alt beneficiar de venituri din salarii și asimilate salariilor, la momentul plății acestora, altele decât cele obligatorii și cele care se încadrează în condițiile prevăzute la alin. (4) lit. t);

h) tichete cadou acordate potrivit legii, cu excepția destinațiilor și limitelor prevăzute la alin. (4) lit. a), tichete de masă, vouchere de vacanță și tichete de creșă, acordate potrivit legii.

NORME METODOLOGICE

12. (2) Avantajele în bani şi în natură prevăzute la art. 76 alin. (3) din Codul fiscal sunt considerate a fi orice foloase primite de angajat de la terți sau ca urmare a prevederilor contractului individual de muncă ori a unei relații contractuale între părți, după caz.

(3) La stabilirea venitului impozabil se au în vedere şi avantajele primite de persoana fizică, în conformitate cu prevederile art. 76 alin. (3) din Codul fiscal, cum ar fi:

a) folosirea vehiculelor de orice tip din patrimoniul afacerii, în scop personal;

b) acordarea de produse alimentare, îmbrăcăminte, cherestea, lemne de foc, cărbuni, energie electrică, termică şi altele;

c) abonamentele la radio şi televiziune, pentru mijloacele de transport, abonamentele şi costul convorbirilor telefonice, inclusiv cartelele telefonice;

d) permisele de călătorie pe diverse mijloace de transport;

e) cadourile, inclusiv tichetele cadou primite cu diverse ocazii, cu excepția celor menționate la art. 76 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal;

f) contravaloarea folosinței unei locuințe în scop personal şi a cheltuielilor conexe de întreținere, cum sunt cele privind consumul de apă, consumul de energie electrică şi termică şi altele asemenea, cu excepția celor prevăzute în mod expres la art. 76 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal;

g) cazarea şi masa acordate în unități proprii de tip hotelier;

h) contravaloarea primelor de asigurare suportate de persoana juridică sau de o altă entitate (angajator), pentru angajații proprii, precum şi pentru alți beneficiari, cu excepția primelor de asigurare obligatorii potrivit legislației în materie şi cele care se încadrează în condițiile prevăzute la art. 76 alin. (4) lit. t) din Codul fiscal.

Tratamentul fiscal al avantajului reprezentând contravaloarea primelor de asigurare este următorul:

a) pentru beneficiarii care obțin venituri salariale şi asimilate salariilor de la suportatorul primelor de asigurare acestea sunt impuse prin cumularea cu veniturile de această natură ale lunii în care sunt plătite primele de asigurare;

b) pentru alți beneficiari care nu au o relație generatoare de venituri salariale şi asimilate salariilor cu suportatorul primelor de asigurare, acestea sunt impuse în conformitate cu prevederile art. 114 din Codul fiscal;

c) contravaloarea contribuțiilor la un fond de pensii facultative potrivit legii, suportate de angajator pentru angajații proprii, precum şi pentru alți beneficiari, cu excepția celor care se încadrează în condițiile prevăzute la art. 76 alin. (4) lit. ş) din Codul fiscal sunt impuse prin cumularea cu veniturile de natură salarială ale lunii în care sunt plătite.

Avantajele în bani pot fi sumele primite pentru procurarea de bunuri şi servicii, precum şi sumele acordate pentru distracţii sau recreere. Avantajele în bani şi echivalentul în lei al avantajelor în natură sunt impozabile, indiferent de forma organizatorică a entităţii care le acordă. Fac excepţie veniturile care sunt expres menţionate ca fiind neimpozabile, în limitele şi în condiţiile prevăzute la art. 76 alin. (4) din Codul fiscal.

(4) Veniturile în natură, precum şi avantajele în natură primite cu titlu gratuit sunt evaluate la preţul pieţei la locul şi data acordării avantajului. Avantajele primite cu plata parţială sunt evaluate ca diferenţă între preţui pieţei la locul şi data acordării avantajului şi suma reprezentând plata parţială.

(5) Evaluarea avantajelor în natură sub forma folosirii numai în scop personal a bunurilor din patrimoniul afacerii se face astfel:

a) evaluarea folosinţei cu titlu gratuit a vehiculului se face aplicându-se un procent de 1,7% pentru fiecare lună, la valoarea de intrare a acestuia. În cazul în care vehiculul este închiriat de la o terţă persoană, avantajul este evaluat la nivelul chiriei;

b) evaluarea folosinţei cu titlu gratuit a locuinţei primite se face la nivelul chiriei practicate pentru suprafeţele locative deţinute de stat. Avantajele conexe, cum ar fi: apă, gaz, electricitate, cheltuieli de întreţinere şi reparaţii şi altele asemenea, sunt evaluate la valoarea lor efectivă;

c) evaluarea folosinţei cu titlu gratuit a altor bunuri decât vehiculul şi locuinţa se face la nivelul totalului cheltuielilor aferente fiecărui bun pe unitate de măsură specifică sau la nivelul preţului practicat pentru terţi.

(6) Evaluarea utilizării în scop personal a bunurilor din patrimoniul afacerii cu folosinţă mixtă se face astfel:

a) pentru vehicule evaluarea se face conform alin. (5) lit. a), iar avantajul se determină proporţional cu numărul de kilometri parcurşi în interes personal din totalul kilometrilor. Fac excepţie de la evaluare avantajele sub forma utilizării în scop personal a vehiculelor pentru care cheltuielile sunt deductibile în cotă de 50% conform prevederilor art. 25 alin. (3) lit. l) din Codul fiscal şi pentru care sunt aplicabile prevederile art. 68 alin. (7) lit. k) din Codul fiscal, acestea fiind venituri neimpozabile la nivelul persoanei fizice beneficiare;

b) pentru alte bunuri evaluarea se face conform prevederilor alin. (5) şi avantajul se determină proporţional cu numărul de metri pătraţi folosiţi pentru interes personal sau cu numărul de ore de utilizare în scop personal.

(7) Nu sunt considerate avantaje:

a) contravaloarea abonamentelor pe mijloacele de transport în comun pentru angajaţii a căror activitate presupune deplasarea frecventă în interiorul localităţii;

b) reducerile de preţuri practicate în scopul vânzării, de care pot beneficia clienţii persoane fizice;

c) costul abonamentelor telefonice şi al convorbirilor telefonice efectuate, precum şi utilizarea autoturismului de serviciu pentru îndeplinirea sarcinilor de serviciu;

d) diferenţele de tarif la cazare în locaţiile reprezentând amenajări recreative şi sportive din dotarea instituţiilor publice de care beneficiază personalul propriu, conform legii;

e) primele de asigurare aferente contractelor de asigurare civilă profesională pentru administratori/directori, încheiate şi suportate de societate pentru care desfăşoară activitatea, potrivit prevederilor Legii societăţilor nr. 31/1990, republicată, cu modificările şi completările ulterioare;

f) cazarea gratuită în centrele de refacere a capacităţii de muncă/cabanele militare pentru personalul armatei, potrivit legii.

(8) Angajatorul stabileşte partea corespunzătoare din convorbirile telefonice reprezentând folosinţa în scop personal, care reprezintă avantaj impozabil, în condiţiile art. 76 alin. (3) din Codul fiscal, şi se va impozita prin cumulare cu veniturile salariale ale lunii în care salariatul primeşte acest avantaj. În acest scop angajatorul stabileşte limita convorbirilor telefonice aferente sarcinilor de serviciu pentru fiecare post telefonic, urmând ca ceea ce depăşeşte această limită să fie considerat avantaj în natură, în situaţia în care salariatului în cauză nu i s-a imputat costul convorbirilor respective.

(9) La evaluarea avantajului folosirii în scop personal a vehiculului din patrimoniul angajatorului cu folosinţă mixtă, pus la dispoziţie unui angajat, nu se iau în considerare distanţa dus-întors de la domiciliu sau reşedinţă la locul de muncă/locul desfăşurării activităţii, precum şi cheltuielile efectuate pentru realizarea sarcinilor de serviciu.

(4) Următoarele venituri nu sunt impozabile, în înţelesul impozitului pe venit:

a) ajutoarele de înmormântare, ajutoarele pentru bolile grave şi incurabile, ajutoarele pentru dispozitive medicale, ajutoarele pentru naştere, ajutoarele pentru pierderi produse în gospodăriile proprii ca urmare a calamităţilor naturale, veniturile reprezentând cadouri în bani şi/sau în natură, inclusiv tichete cadou, oferite salariaţilor, cât şi cele oferite pentru copiii minori ai acestora, contravaloarea

transportului la și de la locul de muncă al salariatului, contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament, inclusiv transportul, pe perioada concediului, pentru salariații proprii și membrii de familie ai acestora, acordate de angajator pentru salariații proprii sau alte persoane, astfel cum este prevăzut în contractul de muncă.

Cadourile, inclusiv tichetele cadou, oferite de angajatori salariaților, cât și cele oferite în beneficiul copiilor minori ai acestora, cu ocazia Paștelui, zilei de 1 iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, precum și cadourile, inclusiv tichetele cadou, oferite salariatelor cu ocazia zilei de 8 martie sunt neimpozabile, în măsura în care valoarea acestora pentru fiecare persoană în parte, cu fiecare ocazie din cele de mai sus, nu depășește 150 lei.

Nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile nici veniturile de natura celor prevăzute mai sus, realizate de persoane fizice, dacă aceste venituri sunt primite în baza unor legi speciale și finanțate din buget;

NORME METODOLOGICE

12. (10) În aplicarea prevederilor art. 76 alin. (4) lit. a), ajutoarele de înmormântare sunt venituri neimpozabile atât în cazul angajatului, cât şi în cazul altor persoane, potrivit clauzelor din contractele de muncă sau prevederilor din legi speciale.

(11) În sensul prevederilor art. 76 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal limita de 150 lei se aplică separat pentru cadourile, inclusiv tichetele cadou, acordate pentru fiecare ocazie din cele prevăzute, pentru fiecare angajat şi pentru fiecare copil minor al angajatului, chiar şi în cazul în care părinţii lucrează la acelaşi angajator. Partea care depăşeşte limita de 150 lei reprezintă venit impozabil din salarii.

(12) Nu sunt incluse în veniturile salariale şi nu sunt impozabile nici veniturile primite de persoanele fizice în baza unor legi speciale şi finanţate din buget, cu respectarea destinaţiilor şi cuantumului prevăzute la art. 76 alin. (4) lit. a) paragrafele 1 şi 2 din Codul fiscal, cum ar fi:

a) ajutorul acordat soţiei sau soţului supravieţuitor ori copiilor, iar în lipsa acestora, părinţilor, în cazul decesului personalului militar, poliţiştilor şi funcţionarilor publici cu statut special din sistemul administraţiei penitenciare;

b) ajutorul suplimentar, în cuantum de două solde lunare/salarii de bază brute, acordat la decesul cadrelor militare în activitate, poliţiştilor şi funcţionarilor publici cu statut special din sistemul administraţiei penitenciare.

b) drepturile de hrană acordate de angajatori angajaților, în conformitate cu legislația în vigoare;

NORME METODOLOGICE

12. (13) În sensul prevederilor art. 76 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal, în categoria drepturilor de hrană acordate de angajatori angajaţilor, potrivit legii, se cuprind:

a) alocaţiile zilnice de hrană pentru activitatea sportivă de performanţă, internă şi internaţională, diferenţiată pe categorii de acţiuni;

b) contravaloarea hranei, alimentelor sau numerarul acordat sportivilor pentru asigurarea alimentaţiei de efort necesare în perioada de pregătire;

c) drepturile de hrană în timp de pace, primite de personalul din sectorul de apărare naţională, ordine publică şi securitate naţională, precum şi valoarea financiară a normei de hrană, atunci când nu beneficiază de drepturi în natură, acordată personalului militar şi civil, poliţiştilor şi funcţionarilor publici cu statut special şi personalul civil din sistemul administraţiei penitenciare în conformitate cu legislaţia în vigoare;

d) alte drepturi de această natură primite potrivit actelor normative specifice, cum ar fi: alocaţia de hrană zilnică pentru personalul navigant şi auxiliar îmbarcat pe nave; alocaţia zilnică de hrană pentru consumurile colective din unităţile bugetare şi din regiile autonome/societăţile cu specific deosebit; alocaţia de hrană acordată donatorilor onorifici de sânge; alocaţia de hrană pentru consumurile colective din unităţile sanitare publice şi altele asemenea.

c) hrană acordată de angajatori angajaților, în cazul în care potrivit legislației în materie este interzisă introducerea alimentelor în incinta unității;

d) contravaloarea folosinței locuinței de serviciu sau a locuinței din incinta unității ori căminului militar de garnizoană și de unitate, potrivit repartiției de serviciu, numirii conform legii sau specificității activității prin cadrul normativ specific domeniului de activitate, compensația lunară pentru chirie pentru personalul din sectorul de apărare națională, ordine publică și siguranță națională, precum și compensarea diferenței de chirie, suportată de persoana fizică, conform legilor speciale;

NORME METODOLOGICE

12. (14) În aplicarea prevederilor art. 76 alin. (4) lit. d) prin *locuințe acordate ca urmare a specificității activității* se înțelege acele locuințe asigurate angajaților când activitatea se desfăşoară în locuri izolate, precum stațiile meteo, stațiile pentru controlul mişcărilor seismice, sau în condițiile în care este solicitată prezența permanentă pentru supravegherea unor instalații, utilaje şi altele asemenea.

e) cazarea şi contravaloarea chiriei pentru locuințele puse la dispoziția persoanelor cu rol de reprezentare a intereselor publice, a angajaților consulari şi diplomatici care lucrează în afara țării, în conformitate cu legislația în vigoare;

f) contravaloarea echipamentelor tehnice, a echipamentului individual de protecție şi de lucru, a alimentației de protecție, a medicamentelor şi materialelor igienico-sanitare, a altor drepturi privind sănătatea şi securitatea în muncă, precum şi a uniformelor obligatorii şi a drepturilor de echipament, ce se acordă potrivit legislației în vigoare;

NORME METODOLOGICE

12. (15) Potrivit prevederilor art. 76 alin. (4) lit. f), nu sunt venituri impozabile:
a) contravaloarea echipamentelor tehnice primite de angajat sub formă de aparatură, dispozitive, unelte, alte mijloace asemănătoare, necesare în procesul muncii;
b) contravaloarea echipamentului individual de protecție cu care este dotat fiecare participant în procesul muncii pentru a fi protejat împotriva factorilor de risc;
c) contravaloarea echipamentului individual de lucru care cuprinde mijloacele primite de un angajat în vederea utilizării lor în timpul procesului muncii pentru a-i proteja îmbrăcămintea şi încălțămintea;
d) contravaloarea alimentației de protecție primite în mod gratuit de persoanele fizice care lucrează în condiții de muncă ce impun acest lucru, conform reglementărilor privind securitatea şi sănătatea în muncă;
e) contravaloarea materialelor igienico-sanitare primite în mod gratuit de persoanele fizice, conform reglementărilor privind securitatea şi sănătatea în muncă;
f) contravaloarea medicamentelor primite de cadrele militare în activitate, funcționarii publici cu statut special din sistemul administrației penitenciare în activitate, sportivi, personalul navigant şi alte categorii de personal, potrivit legii;
g) contravaloarea echipamentului şi a materialelor de resortul echipamentului, cum ar fi: materiale de spălat şi de igienă, materiale de gospodărie, materiale pentru atelierele de reparații şi întreținere, rechizite şi furnituri de birou, primite în mod gratuit de personalul din sectorul de apărare națională, ordine publică şi securitate națională, în condițiile legii;
h) valoarea financiară anuală a normelor de echipare, valoarea financiară a drepturilor de echipament, precum şi materiale de resortul echipamentului în timp de pace, ale personalului din sectorul de apărare națională, ordine publică şi securitate națională;
i) altele asemenea.

g) contravaloarea cheltuielilor de deplasare pentru transportul între localitatea în care angajații își au reşedința şi localitatea unde se află locul de muncă al acestora, pentru situațiile în care nu se asigură locuință sau nu se suportă contravaloarea chiriei, conform legii;

h) indemnizațiile şi orice alte sume de aceeaşi natură, primite de salariați, potrivit legii, pe perioada delegării/detașării, după caz, în altă localitate, în țară şi în străinătate, în interesul serviciului, în limita plafonului neimpozabil stabilit la alin. (2) lit. k), precum şi cele primite pentru acoperirea cheltuielilor de transport şi cazare;

NORME METODOLOGICE

12. (16) În aplicarea prevederilor art. 76 alin. (4) lit. h), în categoria cheltuielilor de delegare şi detaşare se cuprind cheltuielile cu transportul, cazarea, precum şi indemnizația de delegare şi de detaşare în țară şi în străinătate, stabilite în condițiile prevăzute de lege sau în contractul de muncă aplicabil.

i) indemnizațiile şi orice alte sume de aceeaşi natură, primite de salariații care au stabilite raporturi de muncă cu angajatori nerezidenți, pe perioada delegării/detașării, după caz, în România, în interesul serviciului, în limita plafonului neimpozabil stabilit la alin. (2) lit. l), precum şi cele primite pentru acoperirea cheltuielilor de transport şi cazare;

j) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, primite pe perioada deplasării, în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul desfășurării activității, astfel cum este prevăzut în raportul juridic, de către administratorii stabiliți potrivit actului constitutiv, contractului de administrare/mandat, de către directorii care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat potrivit legii, de către membrii directoratului de la societățile administrate în sistem dualist și ai consiliului de supraveghere, potrivit legii, și de către manageri, în baza contractului de management prevăzut de lege, în limita plafonului neimpozabil stabilit la alin. (2) lit. m), precum și cele primite pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare. Plafonul zilnic neimpozabil se acordă numai dacă durata deplasării este mai mare de 12 ore, considerându-se fiecare 24 de ore câte o zi de deplasare în interesul desfășurării activității;

k) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, primite pe perioada deplasării în România, în interesul desfășurării activității, de către administratori sau directori, care au raporturi juridice stabilite cu entități nerezidente, astfel cum este prevăzut în raporturile juridice respective, în limita plafonului neimpozabil stabilit la alin. (2) lit. n), precum și cele primite pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare.

Plafonul zilnic neimpozabil se acordă numai dacă durata deplasării este mai mare de 12 ore, considerându-se fiecare 24 de ore câte o zi de deplasare în interesul desfășurării activității;

l) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură primite de persoanele fizice care desfășoară o activitate în baza unui statut special prevăzut de lege pe perioada deplasării, respectiv delegării sau detașării, în altă localitate, în țară și în străinătate, în limitele prevăzute de actele normative speciale aplicabile acestora, precum și cele primite pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare;

m) sumele primite, potrivit dispozițiilor legale, pentru acoperirea cheltuielilor de mutare în interesul serviciului;

NORME METODOLOGICE

12. (17) În sensul prevederilor art. 76 alin. (4) lit. m), prin cheltuieli de mutare în interesul serviciului se înțelege cheltuielile cu transportul personal și al membrilor de familie ai angajatului, precum și al bunurilor din gospodărie, cu ocazia mutării salariatului într-o altă localitate decât cea de domiciliu, în situația în care, potrivit legii, se decontează de angajator.

n) indemnizațiile de instalare ce se acordă o singură dată, la încadrarea într-o unitate situată într-o altă localitate decât cea de domiciliu, în primul an de activitate după absolvirea studiilor, în limita unui salariu de bază la angajare, precum și indemnizațiile de instalare și mutare acordate personalului din instituțiile publice, potrivit legii;

NORME METODOLOGICE

12. (18) În aplicarea prevederilor art. 76 alin. (4) lit. n), sunt considerate venituri neimpozabile:

a) indemnizația de instalare acordată elevilor și studenților militari la absolvirea instituțiilor de învățământ militar;

b) indemnizația de mutare acordată personalului militar, polițiștilor și funcționarilor publici cu statut special din sistemul administrației penitenciare, mutați sau transferați, în interes de serviciu, într-o altă localitate decât cea de domiciliu;

c) indemnizațiile de instalare și mutare primite de beneficiarii de astfel de venituri, acordate în conformitate cu prevederile legilor speciale.

o) sumele sau avantajele primite de persoane fizice din activități dependente desfășurate într-un stat străin, indiferent de tratamentul fiscal din statul respectiv, inclusiv din activități dependente desfășurate la bordul navelor și aeronavelor operate în trafic internațional. Fac excepție veniturile salariale plătite de către sau în numele unui angajator care este rezident în România ori are sediul permanent în România, care sunt impozabile în România numai în situația în care România are drept de impunere;

NORME METODOLOGICE

12. (19) În aplicarea prevederilor art. 76 alin. (4) lit. o) din Codul fiscal, veniturile din activități dependente desfășurate în străinătate și plătite de un angajator nerezident nu sunt impozabile și nu se declară în România potrivit prevederilor Codului fiscal.

(20) Veniturile din salarii obținute de contribuabilii prevăzuți la art. 59 alin. (1) lit. a) și alin. (2) din Codul fiscal pentru activitatea desfășurată într-un stat cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri și care sunt plătite de către sau în numele unui angajator care este rezident în România sau are sediul permanent în România sunt impozabile în România dacă persoana fizică

este prezentă în acel stat pentru o perioadă care nu depăşeşte perioada prevăzută în convenţia de evitare a dublei impuneri încheiată de România cu statul în care se desfăşoară activitatea şi veniturile din salarii nu sunt suportate de un sediu permanent al angajatorului care este rezident în România.

(21) În situaţia în care contribuabilii prevăzuţi la art. 59 alin. (1) lit. a) şi alin. (2) din Codul fiscal care au desfăşurat activitatea dependentă în alt stat pentru o perioadă mai mică decât perioada prevăzută în convenţia de evitare a dublei impuneri încheiată de România cu statul în care se desfăşoară activitatea îşi prelungesc ulterior perioada de şedere în statul respectiv peste perioada prevăzută de convenţie, dreptul de impunere asupra veniturilor din salarii revine statului străin.

După expirarea perioadei prevăzute în convenţie, angajatorul care este rezident în România sau are sediul permanent în România nu mai calculează, nu mai reţine şi nu mai virează impozitul pe venitul din salarii. Contribuabilii prevăzuţi la art. 59 alin. (1) lit. a) şi alin. (2) din Codul fiscal datorează în statul străin impozit din prima zi pentru veniturile realizate ca urmare a desfăşurării activităţii în acel stat.

(22) Pentru veniturile din salarii obţinute de contribuabilii prevăzuţi la art. 59 alin. (1) lit. a) şi alin. (2) din Codul fiscal pentru activitatea desfăşurată într-un stat cu care România are încheiată convenţie de evitare a dublei impuneri şi care sunt plătite de către sau în numele unui angajator care este rezident în România sau are sediul permanent în România, dreptul de impunere revine statului străin dacă persoana fizică este prezentă în acel stat pentru o perioadă care depăşeşte perioada prevăzută în convenţia de evitare a dublei impuneri încheiată de România cu statul în care se desfăşoară activitatea. În această situaţie, angajatorul care este rezident în România sau are sediul permanent în România şi care efectuează plata veniturilor din salarii către contribuabilii prevăzuţi la art. 59 alin. (1) lit. a) şi alin. (2) din Codul fiscal nu are obligaţia calculării, reţinerii şi virării impozitului pe venitul din salarii, întrucât dreptul de impunere revine statului străin în care persoana fizică îşi desfăşoară activitatea.

(23) În situaţia în care contribuabilii prevăzuţi la art. 59 alin. (1) lit. a) şi alin. (2) din Codul fiscal urmează să desfăşoare activitatea dependentă în alt stat într-o perioadă mai mare decât perioada prevăzută în convenţia de evitare a dublei impuneri încheiată de România cu statul în care se desfăşoară activitatea, dar detaşarea acestora încetează înainte de perioada prevăzută în convenţie, dreptul de impunere a veniturilor din salarii revine statului român, astfel:

a) în situaţia în care persoana fizică îşi continuă relaţia contractuală generatoare de venituri din salarii cu angajatorul, veniturile aferente perioadelor anterioare pentru care nu s-a calculat, nu s-a reţinut şi nu s-a virat impozitul pe salarii se impun separat faţă de drepturile lunii curente, prin aplicarea cotei de impozit asupra bazei de calcul determinate separat pentru fiecare lună. Impozitul astfel calculat se reţine de către angajator din veniturile din salarii începând cu luna încetării detaşării şi până la lichidarea impozitului. Impozitul se recuperează într-o perioadă cel mult egală cu perioada în care persoana fizică a fost detaşată în străinătate.

Angajatorul, la solicitarea autorităţii fiscale, prezintă documente care atestă încetarea detaşării, respectiv documentul/documente care atestă data sosirii în România a persoanei detaşate;

b) în situaţia în care persoana fizică nu mai are relaţii contractuale generatoare de venituri din salarii cu angajatorul şi acesta din urmă nu poate efectua reţinerea diferenţelor de impozit, regularizarea impozitului datorat de persoana fizică se realizează de către organul fiscal competent pe baza declaraţiei privind veniturile realizate din străinătate.

(24) Pentru veniturile din salarii obţinute de contribuabilii prevăzuţi la art. 59 alin. (1) lit. a) şi alin. (2) din Codul fiscal pentru activitatea desfăşurată într-un stat cu care România are încheiată convenţie de evitare a dublei impuneri şi care sunt plătite de către sau în numele unui angajator care este rezident în România prin sediul său permanent stabilit în statul în care persoana fizică îşi desfăşoară activitatea şi salariul este suportat de către acest sediu permanent, dreptul de impunere revine statului străin indiferent de perioada de desfăşurare a activităţii în străinătate.

(25) Pentru veniturile din salarii obţinute de contribuabilii prevăzuţi la art. 59 alin. (1) lit. a) şi alin. (2) din Codul fiscal pentru activitatea desfăşurată într-un stat cu care România nu are încheiată convenţie de evitare a dublei impuneri sau persoanele respective nu sunt vizate de o convenţie de evitare a dublei impuneri şi care sunt plătiţi de către sau în numele unui angajator care este rezident în România sau are sediul permanent în România, dreptul de impunere revine statului român, indiferent de perioada de desfăşurare a activităţii în străinătate.

p) cheltuielile efectuate de angajatori/plătitori pentru pregătirea profesională şi perfecţionarea angajaţilor, administratorilor stabiliţi potrivit actului constitutiv, contractului de administrare/mandat şi directorilor care îşi desfăşoară activitatea în baza contractului de mandat potrivit legii, astfel cum este prevăzut în raporturile juridice respective, pregătire legată de activitatea desfăşurată de persoanele respective pentru angajator/plătitor;

q) costul abonamentelor telefonice și al convorbirilor telefonice, inclusiv cartelele telefonice, efectuate în vederea îndeplinirii sarcinilor de serviciu;

r) avantajele sub forma dreptului la stock options plan, la momentul acordării și la momentul exercitării acestora;

s) diferența favorabilă dintre dobânda preferențială stabilită prin negociere și dobânda practicată pe piață, pentru credite și depozite;

ș) contribuțiile la un fond de pensii facultative potrivit Legii nr. 204/2006, cu modificările și completările ulterioare, și cele reprezentând contribuții la scheme de pensii facultative, calificate astfel în conformitate cu legislația privind pensiile facultative de către Autoritatea de Supraveghere Financiară, administrate de către entități autorizate stabilite în state membre ale Uniunii Europene sau aparținând Spațiului Economic European, suportate de angajator pentru angajații proprii, în limita a 400 euro anual pentru fiecare persoană;

t) primele de asigurare voluntară de sănătate, precum și serviciile medicale furnizate sub formă de abonament, suportate de angajator pentru angajații proprii, astfel încât la nivelul anului să nu se depășească echivalentul în lei al sumei de 400 euro;

ț) avantajele sub forma utilizării în scop personal a vehiculelor pentru care cheltuielile sunt deductibile în cota de 50% conform prevederilor art. 25 alin. (3) lit. l) și art. 68 alin. (7) lit. k).

(5) Avantajele primite în bani și în natură și imputate salariatului în cauză nu se impozitează.

(6) Indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, impozabile, primite pe perioada delegării în altă localitate, în România și în străinătate, se consideră venituri aferente lunii în care se aprobă decontul. Impozitul se calculează și se reține prin cumularea cu veniturile din salarii și asimilate salariilor aferente lunii respective, iar plata impozitului la bugetul de stat se efectuează lunar sau trimestrial, potrivit prevederilor art. 80 și 82, după caz.

(7) Pentru indemnizații și orice alte sume de aceeași natură, impozabile, primite pe perioada detașării/deplasării, potrivit prevederilor alin. (2) lit. k)-n), impozitul se calculează și se reține la fiecare plată, iar plata impozitului la bugetul de stat se efectuează lunar sau trimestrial, potrivit prevederilor art. 80 și 82, după caz.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *HG nr. 518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar (publicată în M. Of. nr. 154 din 19 iulie 1995; cu modificările și completările ulterioare);*
- *HG nr. 1860/2006 privind drepturile și obligațiile personalului autorităților și instituțiilor publice pe perioada delegării și detașării în altă localitate, precum și în cazul deplasării, în cadrul localității, în interesul serviciului (publicată în M. Of. nr. 1046 din 29 decembrie 2006; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 1543/2010 (Impozit pe venit și contribuții sociale pentru plăți compensatorii), nr. 105/2014 (Avantaje în natură. Masa gratuită acordată salariaților); Sentința civ. CA Cluj nr. 496/2010 (Avantaje impozabile acordate salariaților. Lipsa contractului colectiv de muncă); Dec. CA Cluj nr. 319/2010 (Contract de comision vs. contract de muncă); Dec. CA Iași nr. 50/CA/2010 (Sumele plătite salariaților, din profitul net, sunt considerate salarii).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 55 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Noțiune. Alin. (1) al art. 76 C. fisc. definește veniturile din salarii ca fiind veniturile în bani și/sau în natură, obținute de o persoană fizică în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă ori de forma sub care se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă. Veniturile din salarii pot fi obținute de o persoană fizică rezidentă sau nerezidentă, iar activitatea poate fi desfășurată și în baza unui *raport de serviciu* sau *act de detașare*.

Este important de notat distincția dintre *veniturile din salarii* – un termen fiscal – și *salarii* – termen utilizat de legislația muncii. Astfel, conform prevederilor Codului muncii, veniturile obținute de o persoană fizică urmare a unui contract individual de muncă sunt denumite *salarii*. În ceea ce privește veniturile obținute în baza unui *statut special prevăzut de lege* (denumit și *raport de serviciu*), acestea sunt obținute de persoane precum: demnitarii, funcționarii publici, corpul diplomatic, polițiștii, cadrele militare, personalul didactic etc.

Alin. (4) al art. 76 prezintă o serie de venituri (avantaje) care nu se încadrează în definiția veniturilor din salarii de la alin. (1).

3. Avantaje salariale. Avantajele în natură sunt considerate a fi orice foloase primite de salariat de la terți sau ca urmare a prevederilor contractului individual de muncă ori a unei relații contractuale între părți, după caz. Alin. (3) al art. 76 prezintă exemple de avantaje în natură, printre care:

– folosirea vehiculelor din patrimoniul afacerii în interes personal;

– cheltuieli suportate de angajatori pentru salariații proprii sau alți beneficiari de venituri din salarii.

Modul de evaluare și de impunere a avantajelor în natură sau în bani este prezentat în norme (a se vedea și Dec. CA Iași nr. 50/2010, referitoare la distribuirea profitului către salariați).

4. Avantaje neimpozabile. La alin. (4) și (5) ale art. 76 și la pct. 12 alin. (10)-(20) din norme sunt prezentate avantajele în natură, neimpozabile la nivelul salariaților.

5. *Stock options plan.* Avantajele sub formă de drept de opțiune pentru acțiuni la preț preferențial (eng. *stock options plan*) nu sunt impozabile la nivelul angajaților la momentul acordării dreptului de a achiziționa acțiuni la preț preferențial și nici la momentul exercitării dreptului (opțiunii) de cumpărare. Aceste avantaje sunt impozabile la momentul valorificării acțiunilor.

6. Evaluarea veniturilor/avantajelor în natură. Normele prevăd că veniturile în natură și avantajele în natură sunt evaluate la prețul pieței la locul și la data acordării avantajului. Prețul de piață este definit la art. 7 C. fisc. ca fiind suma care ar fi plătită de un client independent unui furnizor independent în același moment și în același loc pentru același bun sau serviciu sau pentru unul similar, în condiții de concurență loială. În baza acestei definiții, prețul de piață ar trebui să cuprindă toate taxele incluse de producător/prestator în prețul de vânzare, inclusiv TVA sau alte taxe aplicate la prețul producătorului.

7. Practica administrativă

7.1. Remunerația administratorilor. În cazul veniturilor obținute de administratorii unei societăți reglementate de Legea nr. 31/1990, se precizează că veniturile obținute de aceștia (indemnizația administratorului, precum și suma din profitul net cuvenit administratorilor societăților reglementate de Legea nr. 31/1990) sunt venituri asimilate salariilor, impozitate cu cota de 16% aplicată asupra bazei de calcul determinate ca diferență între venitul brut și contribuțiile obligatorii (*n.a.* începând cu anul 2016 se pot acorda și deduceri personale) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 11 iunie 2007).

7.2. Locuința plătită de angajator. Chiria plătită de un SRL pentru o locuință utilizată ca reședință de serviciu pentru un cetățean străin, angajat cu permis de muncă în România, este considerată avantaj în natură, inclusiv cheltuielile conexe de întreținere (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 7 iunie 2007).

7.3. Plăți compensatorii. Plățile compensatorii pentru concedieri individuale sunt considerate venituri din salarii. Contribuțiile obligatorii suportate de angajați, de angajator și impozitul pe venitul din salarii reținut din veniturile salariale compensatorii se vor vira la bugetul general consolidat conform termenelor de plată a acestor obligații fiscale (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 20 februarie 2008).

7.4. Servicii turistice. Conform Codului fiscal, nu sunt venituri impozabile, în înțelesul impozitului pe venit, contravaloarea serviciilor turistice acordate de angajator pentru salariații proprii sau pentru alte persoane, astfel cum este prevăzut în contractul de muncă (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, ANAFI, 30 august 2016).

7.5. Cadouri de sărbători. Potrivit Codului fiscal, cadourile, inclusiv tichetele-cadou, oferite de angajatori salariaților, precum și cele oferite în beneficiul copiilor minori ai acestora, cu ocazia Paștelui, zilei de 1 Iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, precum și cadourile, inclusiv tichetele-cadou, oferite salariatelor cu ocazia zilei de 8 Martie, sunt venituri neimpozabile, în măsura în care valoarea acestora pentru fiecare persoană în parte, cu fiecare ocazie dintre cele de mai sus, nu depășește 150 lei (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, ANAFI, 27 mai 2016).

7.6. Vouchere de vacanță. Potrivit Codului fiscal, *voucherele de vacanță* sunt incluse în categoria avantajelor, în bani sau în natură, și considerate ca fiind venituri din salarii și asimilate salariilor. Normele metodologice date în aplicare prevăd că valoarea nominală a voucherelor de vacanță, acordate potrivit legii, constituie venit brut pentru calculul impozitului pe venit, fiind luată în calcul la determinarea impozitului pe veniturile din salarii.

În ceea ce privește contribuțiile de asigurări sociale, potrivit Codului fiscal, voucherele de vacanță fac parte din categoria veniturilor din salarii și a veniturilor asimilate salariilor care nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, ANAFI, 15 iunie 2016).

7.7. Prime de asigurare voluntară de sănătate. Potrivit Codului fiscal, nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit, primele de asigurare voluntară de sănătate conform Legii nr. 95/2006, republicată, suportate de angajator pentru angajații proprii, în limita a 400 euro anual pentru fiecare persoană (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, ANAFI, 14 iunie 2016).

7.8. Drepturi de hrană. Noțiune. Potrivit Codului fiscal, nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit, drepturile de hrană acordate de angajatori angajaților, *în conformitate cu legislația în vigoare*, și hrana acordată de angajatori angajaților, în cazul în care, potrivit legislației în materie, este interzisă introducerea alimentelor în incinta unității.

Drepturile de hrană reprezentând masa zilnică acordate de societate (*n.a.* fără a fi obligație prevăzută de lege) reprezintă pentru salariați avantaje în natură, asimilate veniturilor salariale pentru care se datorează impozit pe venit și sunt incluse în baza de calcul lunară al contribuțiilor sociale obligatorii proprii, în limita a 400 euro anual pentru fiecare persoană (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, ANAFI, 27 septembrie 2016).

7.9. Transportul la și de la locul de muncă. Conform Codului fiscal, sumele reprezentând costul transportului la și de la locul de muncă acordate salariaților care au domiciliul în altă localitate decât cea la care își are sediul unitatea unde lucrează, decontate de către angajator conform contractului colectiv de muncă, nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului

pe venit (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, ANAFI, 12 septembrie 2016).

Conform Codului fiscal, nu este venit impozabilă, în înțelesul impozitului pe venit, contravaloarea transportului la și de la locul de muncă al salariatului, decontată de angajator conform prevederilor din contractul de muncă (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, ANAFI, 13 decembrie 2016).

8. Reguli privind impunerea rezidenților fiscali în România. În cazul persoanelor fizice rezidente (cu domiciliul în România) sau al persoanelor fizice nerezidente ce îndeplinesc condițiile de rezidență fiscală în România, se aplică următoarele reguli:

a) sunt impozabile în România veniturile din salarii pentru activitatea desfășurată într-un stat cu care România are convenție de evitare a dublei impuneri (Convenție), plătite de către sau în numele unui angajator rezident în România (sau a unui sediu permanent din România), dacă sunt îndeplinite următoarele condiții cumulative:

– persoana fizică este prezentă în acel stat pe perioadă mai mică sau egală decât cea prevăzută de Convenție (a se vedea regula celor 183 de zile); și

– veniturile din salarii nu sunt suportate de un sediu permanent al angajatorului rezident în România;

b) dacă activitatea este desfășurată pe o perioadă mai mică decât cea prevăzută de Convenție, iar ulterior se prelungește perioada de ședere în acel stat peste cea prevăzută de Convenție, veniturile din salarii vor fi impuse în statul străin. În această situație, angajatorul rezident (sau care are sediul permanent) în România nu mai calculează, reține și virează impozit pe venitul din salarii pentru acești angajați începând cu data expirării perioadei prevăzute de Convenție;

c) dacă perioada de desfășurare a activității este mai mare decât cea prevăzută de Convenție, dar detașarea încetează înainte de această perioadă, impunerea veniturilor din salarii se face de către statul român. Regularizarea impozitului datorat se face de către angajator (dacă relația de angajare continuă) sau de către organul fiscal competent (dacă relația de angajare a încetat);

d) veniturile din salarii obținute într-un stat cu care România are Convenție, suportate de un sediu permanent din acel stat al angajatorului rezident în România, sunt impozabile în statul străin, indiferent de perioada de desfășurare a activității în străinătate;

e) sunt impozabile în România veniturile din salarii obținute din activitatea desfășurată într-un stat cu care România nu are Convenție (sau angajatul nu beneficiază de prevederile Convenției) dacă sunt plătite de un angajator rezident în România sau cu sediul permanent în România, indiferent de perioada de desfășurare a activității în străinătate;

f) pentru contractele de detașare încheiate pe o perioadă mai mare decât cea prevăzută în Convenție, aflate în derulare la 1 februarie 2013, angajatorul nu are obligația calculării, reținerii și virării impozitului pe venitul din salarii începând cu drepturile salariale aferente lunii februarie 2013;

g) angajatorii (plătitorii de venituri din salarii) au obligația de a declara veniturile din salarii obținute de angajații detașați în străinătate, indiferent dacă impozitul este datorat în România sau în străinătate.

9. Servicii medicale pe bază de abonament. Începând cu data intrării în vigoare a Legii nr. 177/2017, serviciile medicale sub formă de abonament, suportate de angajatori, sunt deductibile în limita a 400 euro pe an. Legea prevede că serviciile medicale pe bază de abonament sunt cele prevăzute de Legea nr. 95/2006 [conform art. 347 lit. h) din Lege, prin *servicii medicale furnizate sub formă de abonament* se înțelege *servicii medicale preplătite pe care furnizorii le oferă în mod direct abonaților și nu prin intermediul asigurătorilor, în afara serviciilor din pachetul de servicii medicale de bază din sistemul de asigurări sociale de sănătate*]. Prin Legea nr. 72/2018, de la 26 martie 2018 a fost eliminată referința la Legea nr. 95/2006.

10. Venituri salariale în trafic internațional aerian. Începând cu data de 1 ianuarie 2018, veniturile (sume sau avantaje) realizate de persoane fizice din activități dependente desfășurate la bordul aeronavelor operate în trafic internațional sunt neimpozabile.

Modificări:

Lit. r¹) a alin. (2) a fost introdusă prin OUG nr. 9/2017 (începând cu data de 30 ianuarie 2017) și a fost modificată prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Alin. (3) lit. g) a fost modificată prin Legea nr. 72/2018, începând cu data de 26 martie 2018.

Lit. t) a alin. (4) a fost modificată prin Legea nr. 177/2017 (începând cu data de 24 iulie 2017) și prin Legea nr. 72/2018, începând cu data de 26 martie 2018.

Lit. o) a alin. (4) a fost modificată prin OG nr. 25/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Lit. a) a alin. (6) și lit. d) și e) ale alin. (15) ale pct. 12 din norme au fost modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Alin. (1) partea introductivă al pct. 12 din norme a fost modificată prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Deducere personală

Art. 77. – (1) Persoanele fizice prevăzute la art. 59 alin. (1) lit. a) și alin. (2) au dreptul la deducerea din venitul net lunar din salarii a unei sume sub formă de deducere personală, acordată pentru fiecare lună a perioadei impozabile numai pentru veniturile din salarii la locul unde se află funcția de bază.

(2) Deducerea personală se acordă pentru persoanele fizice care au un venit lunar brut de până la 1.950 lei inclusiv, astfel:

(i) pentru contribuabilii care nu au persoane în întreținere - 510 lei;

(ii) pentru contribuabilii care au o persoană în întreținere - 670 lei;

(iii) pentru contribuabilii care au două persoane în întreținere - 830 lei;

(iv) pentru contribuabilii care au trei persoane în întreținere - 990 lei;

(v) pentru contribuabilii care au patru sau mai multe persoane în întreținere - 1.310 lei.

Pentru contribuabilii care realizează venituri brute lunare din salarii cuprinse între 1.951 lei și 3.600 lei, inclusiv, deducerile personale sunt degresive față de cele de mai sus și se stabilesc potrivit următorului tabel:

Venit lunar brut		Persoane aflate în întreținere				
de la ..... la		fără	1 pers.	2 pers.	3 pers.	4 și peste 4 pers.
1	1950	510	670	830	990	1310
1951	2000	495	655	815	975	1295
2001	2050	480	640	800	960	1280
2051	2100	465	625	785	945	1265
2101	2150	450	610	770	930	1250
2151	2200	435	595	755	915	1235
2201	2250	420	580	740	900	1220
2251	2300	405	565	725	885	1205
2301	2350	390	550	710	870	1190
2351	2400	375	535	695	855	1175
2401	2450	360	520	680	840	1160
2451	2500	345	505	665	825	1145
2501	2550	330	490	650	810	1130
2551	2600	315	475	635	795	1115
2601	2650	300	460	620	780	1100
2651	2700	285	445	605	765	1085
2701	2750	270	430	590	750	1070
2751	2800	255	415	575	735	1055
2801	2850	240	400	560	720	1040
2851	2900	225	385	545	705	1025
2901	2950	210	370	530	690	1010
2951	3000	195	355	515	675	995
3001	3050	180	340	500	660	980
3051	3100	165	325	485	645	965
3101	3150	150	310	470	630	950
3151	3200	135	295	455	615	935
3201	3250	120	280	440	600	920
3251	3300	105	265	425	585	905
3301	3350	90	250	410	570	890
3351	3400	75	235	395	555	875
3401	3450	60	220	380	540	860
3451	3500	45	205	365	525	845
3501	3550	30	190	350	510	830
3551	3600	15	175	335	495	815

BCU CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Pentru contribuabilii care realizează venituri brute lunare din salarii de peste 3.600 lei nu se acordă deducerea personală.

(3) Persoana în întreținere poate fi soția/soțul, copiii sau alți membri de familie, rudele contribuabilului sau ale soțului/soției acestuia până la gradul al doilea inclusiv, ale cărei venituri, impozabile și neimpozabile, nu depășesc 510 lei lunar, cu excepția veniturilor prevăzute la art. 62 lit. o), w) și x) și/sau a pensiilor de urmaș cuvenite conform legii, precum și a prestațiilor sociale acordate potrivit art. 58 din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

(4) În cazul în care o persoană este întreținută de mai mulți contribuabili, suma reprezentând deducerea personală se atribuie unui singur contribuabil, conform înțelegerii între părți. Pentru copiii minori ai contribuabililor, suma reprezentând deducerea personală se atribuie fiecărui contribuabil în întreținerea căruia/cărora se află aceștia.

(5) Copiii minori, în vârstă de până la 18 ani împliniți, ai contribuabilului, sunt considerați întreținuți.

(6) Suma reprezentând deducerea personală se acordă pentru persoanele aflate în întreținerea contribuabilului, pentru acea perioadă impozabilă din anul fiscal în care acestea au fost întreținute. Perioada se rotunjește la luni întregi în favoarea contribuabilului.

(7) Nu sunt considerate persoane aflate în întreținere persoanele fizice care dețin terenuri agricole și silvice în suprafață de peste 10.000 m2 în zonele colinare și de șes și de peste 20.000 m2 în zonele montane.

(8) Deducerea personală determinată potrivit prezentului articol nu se acordă personalului trimis în misiune permanentă în străinătate, potrivit legii.

NORME METODOLOGICE

13. (1) În sensul art. 77 din Codul fiscal, deducerea din venitul net lunar din salarii a unei sume sub formă de deducere personală se acordă pentru fiecare lună a perioadei impozabile numai pentru veniturile din salarii la locul unde se află funcția de bază, în limita venitului realizat.

Deducerea personală este stabilită în funcție de venitul brut lunar din salarii realizat la funcția de bază de către contribuabil și numărul de persoane aflate în întreținerea acestuia.

(2) Obligația stabilirii persoanelor aflate în întreținerea contribuabilului în funcție de care se atribuie deducerea personală este în sarcina plătitorului de venit din salarii, la funcția de bază.

Persoana aflată în întreținere poate avea sau nu domiciliu comun cu contribuabilul în a cărui întreținere se află.

Sunt considerate persoane aflate în întreținere soțul/soția contribuabilului, copiii acestuia, precum și alți membri de familie până la gradul al doilea inclusiv.

(3) În sensul art. 77 alin. (3) din Codul fiscal, în categoria *„alt membru de familie aflat în întreținere"* se cuprind rudele contribuabilului și ale soțului/soției acestuia până la gradul al doilea inclusiv.

(4) Sunt considerate persoane aflate în întreținere militarii în termen, studenții și elevii militari ai instituțiilor de învățământ militare și civile, peste vârsta de 18 ani, dacă veniturile obținute sunt mai mici sau egale cu 510 lei lunar.

(5) Nu sunt considerate persoane aflate în întreținere persoanele majore condamnate, care execută pedepse privative de libertate.

(6) Copilul minor este considerat întotdeauna întreținut, cu excepția celor încadrați în muncă, indiferent dacă se află în unități speciale sanitare sau de protecție specială și altele asemenea, precum și în unități de învățământ, inclusiv în situația în care costul de întreținere este suportat de aceste unități. În acest caz eventualele venituri obținute de copilul minor nu se au în vedere la încadrarea în venitul de 510 lei lunar.

Pentru copilul minor aflat în întreținerea părinților sau a tutorelui, deducerea personală se acordă fiecăruia dintre părinți, respectiv tutorelui.

Pentru copilul minor provenit din căsătorii anterioare, dreptul la deducerea personală revine părintelui căruia i-a fost încredințat copilul și unuia dintre soți care formează noua familie.

Pentru copilul minor pentru care s-a dispus plasamentul, în condițiile Legii nr. 272/2004 privind protecția și promovarea drepturilor copilului, republicată, cu modificările și completările ulterioare, dreptul de a fi preluat ca persoană aflată în întreținere pentru acest copil se acordă:

a) persoanei căreia i s-a dat în plasament copilul; sau

b) ambilor soți care formează familia căreia i s-a dat în plasament copilul.

În situația în care într-o familie sunt mai mulți copii aflați în întreținere, cu excepția copiilor minori, aceștia vor fi preluați în întreținerea unuia dintre părinți conform înțelegerii dintre părți. În aceste situații contribuabilii vor prezenta plătitorului de venit fie o declarație pe propria răspundere din partea soțului/soției, fie o adeverință emisă de plătitorul de venit din salarii al acestuia/acesteia, după caz, din care să rezulte numărul și identitatea copiilor care sunt preluați în întreținere de fiecare soț/soție.

Copilul minor cu vârsta cuprinsă între 16 și 18 ani, încadrat în muncă în condițiile Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare, devine contribuabil și beneficiază de deducerea personală, situație în care, pentru perioada respectivă, părinții nu mai beneficiază de deducerea personală.

Verificarea încadrării veniturilor acestor persoane în sumă de 510 lei lunar se realizează prin compararea acestuia cu veniturile brute realizate de persoana fizică aflată în întreținere.

(7) În cursul anului fiscal, în cazul în care angajatul obține venituri la funcția de bază, pentru a stabili dreptul acestuia la deducere pentru persoane aflate în întreținere, se compară venitul lunar realizat de persoana aflată în întreținere cu suma de 510 lei lunar, astfel:

a) în cazul în care persoana aflată în întreținere realizează venituri lunare de natura pensiilor, indemnizațiilor, alocațiilor și altele asemenea, venitul lunar realizat de persoana întreținută rezultă din însumarea tuturor drepturilor de această natură realizate într-o lună;

b) în cazul în care venitul este realizat sub formă de câștiguri la jocuri de noroc, premii la diverse competiții, dividende, dobânzi și altele asemenea, venitul lunar realizat de persoana fizică aflată în întreținere se determină prin împărțirea venitului realizat la numărul de luni rămase până la sfârșitul anului, exclusiv luna de realizare a venitului;

c) în cazul în care persoana întreținută realizează atât venituri lunare, cât și aleatorii, venitul lunar se determină prin însumarea acestor venituri.

La stabilirea venitului lunar, în sumă de 510 lei, al persoanei aflate în întreținere nu se iau în calcul veniturile prevăzute la art. 62 lit. o), w), x) și/sau pensiile de urmaș cuvenite conform legii, precum și prestațiile sociale acordate potrivit art. 58 din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

(8) Dacă venitul unei persoane aflate în întreținere depășește 510 lei lunar, ea nu este considerată întreținută.

În funcție de venitul lunar al persoanei întreținute, plătitorul veniturilor din salarii va proceda după cum urmează:

a) în situația în care una dintre persoanele aflate în întreținere, pentru care contribuabilul beneficiază de deducere personală, obține în cursul anului un venit lunar mai mare de 510 lei, plătitorul veniturilor din salarii va reconsidera nivelul deducerii personale corespunzătoare pentru persoanele rămase în întreținere începând cu luna următoare celei în care a fost realizat venitul, indiferent de data la care se face comunicarea către angajator/plătitor;

b) în situația în care contribuabilul solicită acordarea deducerii personale pentru persoana aflată în întreținere ca urmare a situării venitului lunar al acesteia din urmă sub 510 lei, plătitorul de venituri din salarii va începe acordarea deducerii personale reconsiderate pentru persoana în întreținere odată cu plata drepturilor lunare ale lunii în care contribuabilul a depus documentele justificative.

(9) Pentru stabilirea deducerii personale la care are dreptul, contribuabilul va depune la plătitorul de venituri din salarii o declarație pe propria răspundere, care trebuie să cuprindă următoarele informații:

a) datele de identificare a contribuabilului care realizează venituri din salarii (numele și prenumele, domiciliul, codul numeric personal);

b) datele de identificare a fiecărei persoane aflate în întreținere (numele și prenumele, codul numeric personal).

În ceea ce privește copiii aflați în întreținere care nu sunt minori, la această declarație contribuabilul care realizează venituri din salarii va anexa și adeverința de la plătitorul de venituri din salarii a celuilalt soț sau declarația pe propria răspundere a acestuia că nu beneficiază de deducere personală pentru acel copil.

(10) Declarația pe propria răspundere a persoanei aflate în întreținere, cu excepția copilului minor, trebuie să cuprindă următoarele informații:

a) datele de identificare a persoanei aflate în întreținere, cum ar fi: numele, prenumele, domiciliul, codul numeric personal;

b) datele de identificare a contribuabilului care beneficiază de deducerea personală corespunzătoare, cum ar fi: numele, prenumele, domiciliul, codul numeric personal;

c) acordul persoanei întreținute ca întreținătorul să o preia în întreținere;

d) nivelul şi natura venitului persoanei aflate în întreţinere, inclusiv menţiunea privind suprafeţele de teren agricol şi silvic deţinute, precum şi declaraţia cu privire la desfăşurarea de activităţi agricole, silvicultură şi/sau piscicultură;
e) angajarea persoanei aflate în întreţinere de a comunica persoanei care contribuie la întreţinerea sa orice modificări în situaţia venitului realizat.
Declaraţiile pe propria răspundere depuse în vederea acordării de deduceri personale nu se emit ca formulare tipizate.
(11) Contribuabilul va prezenta plătitorului de venituri din salarii documentele justificative care să ateste persoanele aflate în întreţinere, cum sunt: certificatul de căsătorie, certificatele de naştere ale copiilor, adeverinţa de venit a persoanei întreţinute sau declaraţia pe propria răspundere şi altele. Documentele vor fi prezentate în original şi în copie, plătitorul de venituri din salarii păstrând copia după ce verifică conformitatea cu originalul.
(12) Dacă la un contribuabil intervine o schimbare care are influenţă asupra nivelului reprezentând deducerea personală acordată şi această schimbare duce la diminuarea deducerii personale, contribuabilul este obligat să înştiinţeze plătitorul de venituri din salarii în termen de 15 zile calendaristice de la data la care s-a produs evenimentul care a generat modificarea, astfel încât angajatorul/plătitorul să reconsidere nivelul deducerii începând cu luna următoare celei în care s-a produs evenimentul.
(13) În situaţia în care depunerea documentelor justificative privind acordarea deducerii personale se face ulterior apariţiei evenimentului care modifică, în sensul majorării, nivelul acesteia, angajatorul/plătitorul de venituri din salarii va acorda deducerea personală reconsiderată odată cu plata drepturilor salariale aferente lunii în care contribuabilul a depus toate documentele justificative.
(14) Deducerea personală nu se fracţionează în funcţie de numărul de ore în cazul veniturilor realizate în baza unui contract de muncă cu timp parţial, la funcţia de bază.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Legea nr. 448/2006 privind protecţia şi promovarea drepturilor persoanelor cu handicap (republicată în M. Of. nr. 1 din 3 ianuarie 2008; cu modificările şi completările ulterioare), art. 58;*
- *OMFP nr. 52/2016 privind aprobarea calculatorului pentru determinarea deducerilor personal lunare pentru contribuabilii care realizează venituri din salarii la funcţia de bază, începând cu luna ianuarie 2016, potrivit prevederilor art. 77 alin. (2) şi ale art. 66 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 52 din 25 ianuarie 2016);*
- *OPANAF nr. 3396/2016 pentru aprobarea modelului şi conţinutului formularelor „Adeverinţă de venit" şi „Cerere de eliberare a unei adeverinţe de venit" pentru persoane fizice (publicat în M. Of. nr. 954 din 25 noiembrie 2016);*
- *Dec. CCR nr. 349/2006 (publicată în M. Of. nr. 421 din 16 mai 2006).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 56 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Art. 77 reglementează modul de acordare a deducerilor personale din venitul impozabil al persoanelor fizice. Conceptele fundamentale în aplicarea acestui articol sunt: *deducere personală, funcţie de bază* şi *persoane aflate în întreţinere.* Beneficiază de deduceri personale numai persoanele care obţin venituri din salarii, la funcţia de bază, în funcţie de plafonul de venituri în care se încadrează şi de numărul de persoane aflate în întreţinerea salariatului.

3. Reglementări anterioare. Deducerile personale au fost introduse în legislaţia română prin OG nr. 73/1999 privind impozitul pe venit (publicată în M. Of. nr. 419 din 31 august 1999; ulterior abrogată prin OG nr. 7/2001 şi respinsă prin Legea nr. 206/2002), începând cu data de 1 ianuarie 2000. Până la 1 ianuarie 2005, deducerile personale se clasificau în deduceri personale de bază şi deduceri personale suplimentare şi se scădeau din venitul global. Deducerile personale suplimentare s-au acordat, diferenţiat, în funcţie de persoanele aflate în întreţinere.

4. Funcţia de bază. Pentru determinarea funcţiei de bază, sunt stabilite reguli speciale prin norma 14, deşi la art. 7 C. fisc. se defineşte termenul de *activitate dependentă la funcţia de bază.*

Modificări:
Alin. (2) şi alin. (3) au fost modificate prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Alin. (4), alin. (6) a doua şi ultima teză, alin. (7) partea introductivă şi ultima teză, alin. (8) ale pct. 13 din norme au fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Determinarea impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor

Art. 78. – (1) Beneficiarii de venituri din salarii datorează un impozit lunar, final, care se calculează și se reține la sursă de către plătitorii de venituri.

(2) Impozitul lunar prevăzut la alin. (1) se determină astfel:

a) la locul unde se află funcția de bază, prin aplicarea cotei de 10% asupra bazei de calcul determinată ca diferență între venitul net din salarii calculat prin deducerea din venitul brut a contribuțiilor sociale obligatorii aferente unei luni, datorate potrivit legii în România sau în conformitate cu instrumentele juridice internaționale la care România este parte, precum și, după caz, a contribuției individuale la bugetul de stat datorată potrivit legii, și următoarele:

(i) deducerea personală acordată pentru luna respectivă;

(ii) cotizația sindicală plătită în luna respectivă;

(iii) contribuțiile la fondurile de pensii facultative potrivit Legii nr. 204/2006, cu modificările și completările ulterioare, și cele la scheme de pensii facultative, calificate astfel în conformitate cu legislația privind pensiile facultative de către Autoritatea de Supraveghere Financiară, administrate de către entități autorizate stabilite în state membre ale Uniunii Europene sau aparținând Spațiului Economic European, suportate de angajați, astfel încât la nivelul anului să nu se depășească echivalentul în lei al sumei de 400 euro;

iv) primele de asigurare voluntară de sănătate, precum și serviciile medicale furnizate sub formă de abonament, suportate de angajați, astfel încât la nivelul anului să nu se depășească echivalentul în lei al sumei de 400 euro. Contractul de asigurare, respectiv abonamentul vizează servicii medicale furnizate angajatului și/sau oricărei persoane aflate în întreținerea sa, așa cum este definită la art. 77 alin. (3);

b) pentru veniturile obținute în celelalte cazuri, prin aplicarea cotei de 10% asupra bazei de calcul determinate ca diferență între venitul brut și contribuțiile sociale obligatorii aferente unei luni, datorate potrivit legii în România sau în conformitate cu instrumentele juridice internaționale la care România este parte, precum și, după caz, a contribuției individuale la bugetul de stat datorate potrivit legii, pe fiecare loc de realizare a acestora.

(3) În cazul veniturilor din salarii și/sau al diferențelor de venituri din salarii stabilite pentru perioade anterioare, conform legii, impozitul se calculează și se reține la data efectuării plății, în conformitate cu reglementările legale în vigoare privind veniturile realizate în afara funcției de bază la data plății, și se plătește până la data de 25 a lunii următoare celei în care s-au plătit.

(4) În cazul veniturilor reprezentând salarii/solde, diferențe de salarii/solde, dobânzi acordate în legătură cu acestea, precum și actualizarea lor cu indicele de inflație, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii, impozitul se calculează și se reține la data efectuării plății, în conformitate cu reglementările legale în vigoare la data plății pentru veniturile realizate în afara funcției de bază, și se plătește până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost plătite.

(5) Plătitorul este obligat să determine valoarea totală a impozitului anual pe veniturile din salarii, pentru fiecare contribuabil.

NORME METODOLOGICE

14. (1) Venitul brut lunar din salarii reprezintă totalitatea veniturilor realizate într-o lună conform art. 76 alin. (1)-(3) din Codul fiscal de o persoană fizică, pe fiecare loc de realizare, indiferent de denumirea acestora sau de forma sub care sunt acordate.

Pentru persoanele fizice care desfășoară activități pe teritoriul României sunt considerate venituri din salarii realizate din România sumele primite de la angajatori cu sediul sau cu domiciliul în România, precum și de la angajatori cu sediul sau cu domiciliul în străinătate, indiferent unde este primită suma.

(2) Contribuabilii care realizează venituri din salarii datorează un impozit lunar final, calculat și reținut de către plătitorul de venituri. Pentru impunerea veniturilor din salarii se utilizează cota de impozit de 10%, luându-se în calcul pentru determinarea bazei de calcul al impozitului la funcția de bază și deducerea personală stabilită potrivit art. 77 din Codul fiscal, după caz.

(3) Drepturile salariale acordate în natură, precum și avantajele acordate angajaților se evaluează conform pct. 12 alin. (4)-(6) și se impozitează în luna în care au fost primite. Documentele referitoare la calculul contravalorii veniturilor și avantajelor în natură primite de angajat se vor anexa la statul de plată.

(4) Valoarea tichetelor de masă, tichetelor de creşă, tichetelor cadou, voucherelor de vacanţă, acordate potrivit legii, luată în calcul la determinarea impozitului pe veniturile din salarii, este valoarea nominală. Veniturile respective se impozitează ca venituri din salarii în luna în care acestea sunt primite.

(5) Transformarea în lei a sumelor obţinute, potrivit legii, în valută, reprezentând venituri din salarii realizate în România, se face la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Naţională a României, astfel:

a) în situaţia în care veniturile din salarii sunt plătite în cursul lunii sau în cazul încetării raporturilor de muncă, se utilizează cursul de schimb valutar în vigoare în ziua precedentă celei în care se face plata; sau

b) în celelalte cazuri, cursul de schimb valutar în vigoare în ultima zi a lunii pentru care se face plata acestor drepturi.

(6) Pentru calculul impozitului lunar aferent venitului realizat, cota de impozit de 10% se aplică asupra bazei de calcul determinate astfel:

a) pentru veniturile obţinute la locul unde se află funcţia de bază, ca diferenţă între venitul net din salarii, calculat prin deducerea din venitul brut a contribuţiilor sociale obligatorii aferente unei luni, datorate potrivit legii în România sau în conformitate cu instrumentele juridice internaţionale la care România este parte, precum şi, după caz, a contribuţiei individuale la bugetul de stat datorată potrivit legii, şi următoarele:

(i) deducerea personală acordată pentru luna respectivă;

(ii) cotizaţia sindicală plătită în luna respectivă;

(iii) contribuţiile la fondurile de pensii facultative potrivit Legii nr. 204/2006 privind pensiile facultative, cu modificările şi completările ulterioare, şi cele la scheme de pensii facultative, calificate astfel în conformitate cu legislaţia privind pensiile facultative de către Autoritatea de Supraveghere Financiară, administrate de către entităţi autorizate stabilite în state membre ale Uniunii Europene sau aparţinând Spaţiului Economic European, suportate de angajaţi, astfel încât la nivelul anului să nu se depăşească echivalentul în lei al sumei de 400 euro;

(iv) primele de asigurare voluntară de sănătate, precum şi serviciile medicale furnizate sub formă de abonament, suportate de angajaţi, care la nivelul anului să nu se depăşească echivalentul în lei al sumei de 400 euro.

Deducerea contribuţiilor reţinute pentru fonduri de pensii facultative calificate astfel în conformitate cu legislaţia privind pensiile facultative se realizează numai pe baza documentelor privind calificarea fondurilor de pensii facultative respective, emise de Autoritatea de Supraveghere Financiară, la solicitarea angajatorului.

Pe parcursul anului plătitorul de venituri din salarii cumulează sumele în euro, prevăzute la art. 78 alin. (2) lit. a) pct. (iii) şi (iv) din Codul fiscal, şi verifică încadrarea în plafonul deductibil prevăzut de lege. Pentru verificarea încadrării în plafonul anual, cursul de schimb utilizat pentru determinarea echivalentului în euro este cursul leu/euro comunicat de Banca Naţională a României, în vigoare în ultima zi a lunii pentru care se plătesc drepturile salariale.

În cazul unui angajat care se mută în cursul anului la un alt angajator unde obţine venituri din salarii la funcţia de bază, verificarea încadrării în plafonul anual a sumelor reprezentând contribuţiile la fondurile de pensii facultative, primele de asigurare voluntară de sănătate, precum şi serviciile medicale furnizate sub formă de abonament, potrivit legii, pentru care se acordă deducerea, se efectuează în baza documentelor justificative eliberate de către angajatorul anterior prin care se atestă nivelul deducerilor acordate până la momentul mutării.

b) pentru veniturile obţinute în celelalte cazuri, ca diferenţă între venitul brut şi contribuţiile sociale obligatorii aferente unei luni, datorate potrivit legii în România sau în conformitate cu instrumentele juridice internaţionale la care România este parte, precum şi, după caz, a contribuţiei individuale la bugetul de stat datorată potrivit legii, pe fiecare loc de realizare a acestora.

Această regulă se aplică şi în cazul veniturilor sub forma:

(i) drepturilor de natură salarială acordate de angajator persoanelor fizice ulterior încetării raporturilor de muncă;

(ii) sumelor reprezentând drepturile prevăzute la pct. 12 alin. (1) lit. d) şi i);

(iii) veniturilor prevăzute la pct. 12 alin. (1) lit. n).

În sensul prevederilor art. 78 alin. (2) din Codul fiscal, prin *instrumente juridice internaţionale* se înţelege regulamentele europene privind coordonarea sistemelor de securitate socială, precum şi acordurile şi convenţiile în domeniul securităţii sociale la care România este parte.

(7) În cazul sumelor plătite direct de către angajat care are calitatea de participant la un fond de pensii facultative, pentru determinarea bazei de calcul al impozitului pe veniturile din salarii, contribuţiile la fondurile de pensii facultative potrivit Legii nr. 204/2006, cu modificările şi completările

ulterioare, precum şi la fondurile de pensii facultative calificate astfel în conformitate cu legislaţia privind pensiile facultative de către Autoritatea de Supraveghere Financiară şi efectuate către entităţi autorizate, stabilite în state membre ale Uniunii Europene sau aparţinând Spaţiului Economic European, plătite se deduc din veniturile lunii în care s-a efectuat plata contribuţiei, în limita venitului realizat, pe baza documentelor justificative emise de către fondul de pensii facultative. Deducerea acestor contribuţii se realizează numai pe baza documentelor privind calificarea fondurilor de pensii facultative respective, emise de Autoritatea de Supraveghere Financiară, la solicitarea angajatului.

(8) În cazul sumelor plătite direct de către angajat, membru de sindicat, pentru determinarea bazei de calcul al impozitului pe veniturile din salarii, cotizaţia sindicală plătită se deduce, în limitele stabilite potrivit legii, din veniturile lunii în care s-a efectuat plata cotizaţiei, pe baza documentelor justificative emise de către organizaţia de sindicat.

(9) În scopul determinării impozitului pe veniturile salariale, prin locul unde se află funcţia de bază se înţelege:

a) pentru persoanele fizice angajate la un singur loc de muncă, locul unde are încheiat contractul individual de muncă sau alte documente specifice, potrivit legii;

b) în cazul în care activitatea se desfăşoară pentru mai mulţi angajatori, locul declarat de persoanele fizice angajate. Angajatul are obligaţia să declare numai angajatorului la care a ales funcţia pe care o consideră de bază, pentru un singur loc de muncă, prin depunerea declaraţiei pe propria răspundere. Declaraţia pe propria răspundere nu reprezintă un formular tipizat.

Funcţia de bază poate fi declarată de angajat şi la locul de muncă la care acesta realizează venituri din salarii în baza unui contract individual de muncă cu timp parţial. La schimbarea locului unde se află funcţia de bază, angajatul are obligaţia depunerii unei declaraţii pe propria răspundere de renunţare la funcţia de bază la angajatorul ales iniţial.

(10) Suma care reprezintă prima de vacanţă sau o parte din aceasta se cumulează cu veniturile de natură salarială ale lunii în care se plăteşte această primă.

(11) Indemnizaţiile aferente concediilor de odihnă se defalcă pe lunile la care se referă şi se impun cumulat cu veniturile realizate în aceste luni.

(12) Contribuţiile sociale obligatorii luate în calcul la determinarea impozitului lunar potrivit alin. (6) pentru persoanele fizice care realizează venituri din salarii sunt cele datorate potrivit reglementărilor în domeniu, astfel:

a) contribuţia de asigurări sociale;

b) contribuţia de asigurări sociale de sănătate;

c) alte contribuţii individuale obligatorii, datorate potrivit legii.

(13) În situaţia în care, în cursul aceleiaşi luni, contribuabilul obţine atât venituri din desfăşurarea activităţii de cercetare-dezvoltare şi inovare, scutite de la plata impozitului, potrivit prevederilor art. 60 punctul 3 din Codul fiscal, cât şi venituri supuse impunerii, pentru determinarea bazei de calcul al impozitului prevăzută la art. 78 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, sunt aplicabile următoarele reguli:

a) acordarea deducerii personale pentru luna respectivă se stabileşte în funcţie de nivelul venitului brut lunar care include atât venituri supuse impunerii, cât şi venituri scutite de la plata impozitului;

b) plafoanele prevăzute la art. 78 alin. (2) lit. a) pct. (iii) şi (iv) din Codul fiscal sunt deductibile şi nu se fracţionează în funcţie de nivelul veniturilor scutite.

TITLUL IV

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OMFP nr. 1941/2004 privind Procedura acordării deducerilor din venitul anual global potrivit art. 86 alin. (1) lit. d)-f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal şi Procedura de alocare a unei sume reprezentând până la 1% din impozitul pe venitul anual datorat potrivit art. 90 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 54 din 17 ianuarie 2005);*
- *OMFP nr. 2007/2010 privind aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 1/2010 (publicat în M. Of. nr. 512 din 22 iulie 2010);*
- *OPANAF nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare prevăzute la Titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 72 din 30 ianuarie 2012; cu modificările şi completările ulterioare).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 57 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. **Calculul impozitului.** Principiul instituit de norme este că veniturile din salarii se impozitează în luna la care se referă. De exemplu, indemnizaţiile aferente concediilor de odihnă se defalcă pe lunile la care se referă şi se impun cumulat cu veniturile realizate în aceste luni.

3. **Excepţii.** Ca excepţie de la această regulă, avantajele în bani şi primele de vacanţă se impozitează în luna în care se plătesc, iar drepturile salariale şi avantajele acordate în natură se impozitează în luna în care au fost primite.

Această excepţie este reflectată şi de Dec. CFC nr. 1/2010: „În vederea interpretării unitare a prevederilor art. 42 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare: *La drepturile salariale, cât şi actualizările aferente acestora cu indicele de inflaţie, indiferent de modul în care au fost acordate – fie cu titlul de*

drepturi salariale actualizate, fie sub formă de despăgubiri reprezentând drepturi salariale actualizate, se calculează și se reține impozit pe venit, precum și contribuțiile legale de asigurări sociale de stat, asigurări de șomaj și asigurări sociale de sănătate".

4. Curs de schimb. Transformarea în lei a sumelor obținute, potrivit legii, în valută, reprezentând venituri din salarii realizate în România, se face potrivit prevederilor pct. 14 alin. (5) din normele metodologice.

5. Deducerea serviciilor medicale. Începând cu data de 1 februarie 2017, se admite deducerea din venitul brut a serviciilor medicale contractate sub formă de abonament, suportate de către angajați, cu condiția încadrării, împreună cu primele de asigurare, în plafonul anual egal cu echivalentul în lei al sumei de 400 euro. Începând cu data intrării în vigoare a Legii nr. 177/2017, cheltuielile cu primele de asigurare voluntară de sănătate/servicii medicale furnizate sub formă de abonament pot fi deduse și în cazul în care beneficiarul este o persoană aflată în întreținerea contribuabilului. Prin Legea nr. 72/2018, de la 26 martie 2018, a fost eliminată referința la Legea nr. 95/2006.

6. Practică administrativă. Conform Codului fiscal, în cazul veniturilor reprezentând salarii/solde, diferențe de salarii/solde, dobânzi acordate în legătură cu acestea, precum și actualizarea lor cu indicele de inflație, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile, impozitul se calculează și se reține la *data efectuării plății*, în conformitate cu reglementările legale în vigoare la data plății pentru veniturile realizate în afara funcției de bază, și se plătește până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost plătite (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, ANAFI, 15 iunie 2016).

Modificări:

Pct. (iv) de la lit. a) a alin. (2) a fost modificat prin OUG nr. 3/2017 (începând cu data de 1 februarie 2017), prin Legea nr. 177/2017 (începând cu data de 24 iulie 2017) și prin Legea nr. 72/2018, începând cu data de 26 martie 2018.

Partea introductivă de la alin. (2) lit. a) și lit. b) au fost modificate prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Pct. 14 subpct. (iv) și ultimul paragraf de la lit. a) a alin. (6) din norme au fost modificate prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.

Alin. (2), alin. (6) și alin. (12) ale pct. 14 din norme au fost modificate prin HG nr. 3542018, începând cu data de 25 mai 2018.

Alin. (13) al pct. 14 din norme a fost introdus prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Acordarea dreptului contribuabilului de a dispune asupra destinației unei sume din impozit

Art. 79. – (1) Contribuabilii pot dispune asupra destinației unei sume reprezentând 2% sau 3,5% din impozitul stabilit la art. 78 alin. (5), după cum urmează:

a) în cotă de 2% pentru susținerea entităților nonprofit care se înființează și funcționează în condițiile legii și a unităților de cult, precum și pentru acordarea de burse private, conform legii; sau

b) în cotă de 3,5% pentru susținerea entităților nonprofit și a unităților de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditați cu cel puțin un serviciu social licențiat, în condițiile legii.

Persoanele fizice care obțin venituri asimilate salariilor beneficiază de aceleași prevederi.

(2) Obligația calculării și plății sumei prevăzute la alin. (1) revine organului fiscal competent.

(3) Procedura de aplicare a prevederilor alin. (1) și (2) se stabilește prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(4) Prin excepție de la alin. (2), contribuabilii pot opta pentru calcularea, reținerea și plata de către angajator/plătitor a sumei reprezentând 2% sau 3,5% din impozitul lunar datorat pentru veniturile din salarii și asimilate salariilor, până la termenul de plată a impozitului, după cum urmează:

a) în cotă de 2% pentru susținerea entităților nonprofit care se înființează și funcționează în condițiile legii și a unităților de cult, precum și pentru acordarea de burse private, conform legii; sau

b) în cotă de 3,5% pentru susținerea entităților nonprofit și a unităților de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditați cu cel puțin un serviciu social licențiat, în condițiile legii.

(5) Opțiunea de la alin. (4) se exercită în scris de către contribuabil și se aplică începând cu impozitul datorat pentru veniturile din salarii și asimilate salariilor aferente lunii următoare celei în care contribuabilul a depus cererea la angajator/plătitor. Opțiunea rămâne valabilă pentru o perioadă de cel mult 2 ani fiscali consecutivi..

NORME METODOLOGICE

15. (1) În înțelesul art. 79 din Codul fiscal, în categoria entităților nonprofit se cuprind, de exemplu: asociațiile, fundațiile, organizațiile sindicale, patronatele, camerele de comerț, partidele politice, asociațiile de proprietari, casele de ajutor reciproc ale salariaților, în măsura în care, potrivit legilor

proprii de organizare şi funcţionare, desfăşoară activităţi nonprofit, iar sumele primite din impozit sunt folosite în acest scop.
(2) Angajaţii pot opta ca plătitorii de venituri să distribuie cota de 2% sau de 3,5%, după caz, din impozitul pe venit datorat pentru susţinerea:
a) entităţilor nonprofit care se înfiinţează şi funcţionează în condiţiile legii, a unităţilor de cult; sau
b) acordarea de burse private sau
c) entităţilor nonprofit şi a unităţilor de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditaţi cu cel puţin un serviciu social licenţiat, în condiţiile legii.
(3) Opţiunea se exercită pentru susţinerea entităţilor prevăzute la alin. (2) lit. a) şi c) sau acordarea de burse private, astfel:
a) la organul fiscal competent, prin depunerea unei cereri până la termenul legal de depunere a declaraţiei unice privind impozitul pe venit şi contribuţiile sociale datorate de persoanele fizice, respectiv până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a veniturilor;
b) la plătitorul de venit, în urma solicitării beneficiarului de venit, exercitată în scris.
(4) Pentru opţiunea prevăzută la alin. (3) lit. b) distribuirea cotei de 2% sau 3,5% din impozitul datorat se efectuează de către plătitorul de venit până la termenul de plată al impozitului, începând cu luna exercitării opţiunii.
(5) În aplicarea art. 79 alin. (4) în situaţia în care opţiunea se exercită potrivit alin. (2) lit. b) şi alin. (3) lit. b) se aplică în mod corespunzător prevederile pct. 7^1 alin. (7).
(6) În situaţia în care opţiunea se exercită conform alin. (2) lit. b) şi alin. (3) lit. a), contribuabilii vor prezenta organului fiscal competent, în copie cu menţiunea „conform cu originalul", contractul privind bursa privată, precum şi documentele de plată pentru aceste burse.
(7) Contribuabilii care optează pentru distribuirea cotei de 2% sau de 3,5% din impozitul datorat pentru susţinerea entităţilor prevăzute la alin. (2) la plătitorii de venituri nu mai pot exercita aceeaşi opţiune şi la organul fiscal competent, pentru aceeaşi sursă de venit.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 1003/2018 pentru aprobarea Procedurii privind procesarea formularelor 230 „Cerere privind destinaţia sumei reprezentând până la 2% din impozitul anual pe veniturile din salarii şi din pensii" (publicat în M. Of. nr. 316 din 11 aprilie 2018).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 57 [alin. (4)-(6)] VCF, cu denumirea marginală: *Determinarea impozitului pe venitul din salarii.*

2. **Scopul reglementării.** Prin acest articol se reglementează modul în care persoanele care obţin venituri din salarii pot aloca o parte din impozitul pe salarii pentru activităţi nonprofit.

Modificări:
Alin. (1) a fost modificat prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.
Alin. (2) şi alin. (3) au fost modificate prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Alin. (4) a fost introdus prin OUG nr. 18/2018 (de la 23 martie 2018) şi a fost modificat prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.
Alin. (5) a fost introdus prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Pct. 15 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Termenul de plată a impozitului

Art. 80. – (1) Plătitorii de salarii şi de venituri asimilate salariilor au obligaţia de a calcula şi de a reţine impozitul aferent veniturilor fiecărei luni la data efectuării plăţii acestor venituri, precum şi de a-l plăti la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc aceste venituri.

(2) Prin excepţie de la prevederile alin. (1), impozitul aferent veniturilor fiecărei luni, calculat şi reţinut la data efectuării plăţii acestor venituri, se plăteşte, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se datorează, de către următorii plătitori de venituri din salarii şi venituri asimilate salariilor:

a) asociaţii, fundaţii sau alte entităţi fără scop patrimonial, persoane juridice;

b) persoanele juridice plătitoare de impozit pe profit care, în anul anterior, au înregistrat venituri totale de până la 100.000 euro şi au avut un număr mediu de până la 3 salariaţi exclusiv;

c) persoanele juridice plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor care, în anul anterior, au avut un număr mediu de până la 3 salariaţi exclusiv;

d) persoanele fizice autorizate și întreprinderile individuale, precum și persoanele fizice care exercită profesii liberale și asocierile fără personalitate juridică constituite între persoane fizice, persoanele fizice care dețin capacitatea de a încheia contracte individuale de muncă în calitate de angajator, care au, potrivit legii, personal angajat pe bază de contract individual de muncă.

(3) Numărul mediu de salariați și veniturile totale se stabilesc potrivit prevederilor art. 147 alin. (6) și (7).

(4) În cazul instituțiilor publice, plătitori de salarii și de venituri asimilate, sunt aplicabile prevederile alin. (1).

NORME METODOLOGICE

16. (1) În sensul art. 80 veniturile în natură se consideră plătite la ultima plată a drepturilor salariale pentru luna respectivă. Impozitul aferent veniturilor și avantajelor în natură se reține din salariul primit de angajat în numerar pentru aceeași lună.

(2) Impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor se calculează și se reține lunar de angajatori/plătitori pe baza statelor de salarii/plată.

(3) Calculul și reținerea impozitului lunar se efectuează de către plătitori, la data ultimei plăți a veniturilor din salarii aferente fiecărei luni, conform prevederilor art. 78 din Codul fiscal, indiferent dacă veniturile din salarii se plătesc o singură dată pe lună sau sub formă de avans și lichidare.

În situația în care în cursul unei luni se efectuează plăți de venituri cum sunt: premii, stimulente de orice fel, sume acordate potrivit legii pentru concediul de odihnă neefectuat și altele asemenea, reprezentând plăți intermediare, impozitul se calculează și se reține la fiecare plată, prin aplicarea cotei asupra plăților intermediare diminuate cu contribuțiile sociale obligatorii, după caz.

La data ultimei plăți a drepturilor salariale aferente unei luni impozitul se calculează potrivit art. 78 din Codul fiscal, asupra veniturilor totale din luna respectivă, prin cumularea drepturilor salariale respective cu plățile intermediare.

Impozitul de reținut la această dată reprezintă diferența dintre impozitul calculat asupra veniturilor totale și suma impozitelor reținute la plățile intermediare.

(4) În cazul în care un angajat care obține venituri din salarii la funcția de bază se mută în cursul unei luni la un alt angajator, calculul impozitului se face pentru fiecare sursă de venit (loc de realizare a venitului). Deducerea personală se acordă numai de primul angajator, în limita veniturilor realizate în luna respectivă, până la data lichidării.

Dacă reangajarea are loc în aceeași lună cu lichidarea, la stabilirea bazei de calcul pentru determinarea impozitului lunar aferent veniturilor realizate în această lună de la angajatorul următor nu se va lua în calcul deducerea personală.

(5) Impozitul calculat și reținut lunar se virează la bugetul de stat până la data de 25, inclusiv, a lunii următoare celei pentru care se plătesc aceste venituri, cu excepția situațiilor prevăzute la art. 80 alin. (2) din Codul fiscal.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 58 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Practică administrativă**

2.1. Plata impozitului de către marii contribuabili. Marii contribuabili care nu au sediul social în municipiul București sau în județul Ilfov efectuează plata tuturor obligațiilor fiscale la Direcția de Trezorerie și Contabilitate Publică a Municipiului București, cu excepția impozitului pe venit, pentru care plata se efectuează la unitățile de trezorerie ale municipiilor reședință de județ ale județului în care își au sediul social (inclusiv impozitul pe venitul din salarii din activitate proprie). Pentru sediile secundare înregistrate în București sau județul Ilfov, plata impozitului pe venitul din salarii se efectuează la Direcția de Trezorerie și Contabilitate Publică a Municipiului București.

2.2. Impozit pe venit din activitatea proprie. Într-un alt răspuns ANAF, având aceeași dată (5 mai 2006), se precizează că prin *impozit pe venit din activitatea proprie* se înțelege impozitul pe venit reglementat de Titlul III din Codul fiscal *[Titlul IV NCF]*, pentru activitatea sediului social, mai puțin impozitul pe venitul din salarii aferent sediilor secundare (*n.a.* aceste prevederi trebuie corelate cu obligațiile fiscale aferente *punctelor de lucru stabile*) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 5 mai 2006).

2.3. Înregistrarea sediilor secundare. Cu privire la înregistrarea sediilor secundare aparținând instituțiilor publice, se precizează că structurile organizatorice care îndeplinesc condiția privind numărul de salariați de la art. 28 alin. (7) din OUG nr. 45/2003 privind finanțele publice locale *[corespunde art. 32 alin. (7) din Legea nr. 273/2006]* au obligația să se înregistreze ca plătitori de impozit pe venituri din salarii la organul fiscal pe raza căruia este situată (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 5 mai 2006).

2.4. Termenul de plată a impozitului pe venit. Cu privire la termenul de plată a impozitului și a contribuțiilor aferente drepturilor salariale achitate cu întârziere, se precizează că,

în conformitate cu prevederile art. 166 din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare, salariul se plătește în bani cel puțin o dată pe lună, la data stabilită în contractul individual de muncă, în contractul colectiv de muncă sau în regulamentul intern, după caz. Plătitorii de salarii și de venituri asimilate salariilor au obligația, conform dispozițiilor art. 58 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare *[corespunde art. 80 NCF]*, de a calcula și de a reține impozitul aferent veniturilor fiecărei luni la data efectuării plății acestor venituri, precum și de a-l vira la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc aceste venituri. Termene similare erau prevăzute și pentru contribuțiile sociale. Așa cum rezultă din actele normative menționate, angajatorii au obligația de a calcula și vira lunar impozitul și contribuțiile aferente veniturilor din salarii, datorate atât de către angajați, cât și de către angajatori (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 6 august 2007).

Obligații declarative ale plătitorilor de venituri din salarii

Art. 81. – (1) Plătitorii de salarii și de venituri asimilate salariilor au obligația să completeze și să depună Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate pentru fiecare beneficiar de venit, până la termenul de plată a impozitului, inclusiv.

(2) Plătitorul de venituri este obligat să elibereze contribuabilului, la cererea acestuia, un document care să cuprindă cel puțin informații privind: datele de identificare ale contribuabilului, venitul realizat în cursul anului, deducerile personale acordate, impozitul calculat și reținut. Documentul eliberat contribuabilului, la cererea acestuia, nu reprezintă un formular tipizat.

TITLUL IV

NORME METODOLOGICE

17. (1) În aplicarea prevederilor art. 81 declarațiile privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit se completează de plătitorul de venit și se depun la organul fiscal la care plătitorul de venit este înregistrat în evidență fiscală.

(2) Declarațiile privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit pentru angajații care au fost detașați la o altă entitate se completează de către angajator sau de către plătitorul de venituri din salarii în cazul în care angajatul detașat este plătit de entitatea la care a fost detașat.

(3) În situația în care plata venitului salarial se face de entitatea la care angajații au fost detașați, angajatorul care a detașat comunică plătitorului de venituri din salarii la care aceștia sunt detașați date referitoare la deducerea personală la care este îndreptățit fiecare angajat.

Pe baza acestor date plătitorul de venituri din salarii la care angajații au fost detașați întocmește statele de salarii și calculează impozitul, în scopul completării declarației privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit.

(4) Fiecare angajator/plătitor de venituri din salarii și asimilate salariilor este obligat, potrivit prevederilor art. 78 alin. (5) din Codul fiscal, să determine impozitul anual pe veniturile din salarii, pentru fiecare contribuabil, prin însumarea impozitului aferent venitului fiecărei luni din anul fiscal, indiferent de numărul de luni în care contribuabilul a realizat venituri din salarii și asimilate salariilor de la acesta.

(5) Plătitorii de venituri din salarii și asimilate salariilor au obligația de a completa declarațiile privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit și pentru veniturile din salarii plătite angajaților pentru activitatea desfășurată de aceștia în străinătate, indiferent dacă impozitul aferent acestor venituri a fost sau nu calculat, reținut și virat. La completarea declarației, plătitorii de venituri din salarii identifică persoanele care în cursul anului precedent au desfășurat activitate salariată în străinătate.

(6) Pentru contribuabilii prevăzuți la art. 82 din Codul fiscal care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor și pentru care plătitorul de venituri nu a optat să îndeplinească obligațiile privind calculul, reținerea și virarea impozitului aferent acestor venituri, obligația determinării impozitului anual pe venitul din salarii, pe sursa respectivă, revine contribuabilului.

(7) În situația în care se constată elemente care generează modificarea veniturilor din salarii și asimilate salariilor și/sau a bazei de impunere aferente veniturilor unei persoane fizice, pentru care angajatorul/plătitorul a efectuat calculul impozitului lunar, recalcularea drepturilor respective și stabilirea diferențelor de impozit constatate se efectuează pentru luna la care se referă, iar diferențele de impozit rezultate vor majora/diminua impozitul datorat începând cu luna constatării.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la Titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 72 din 30 ianuarie 2012; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OMFP/OMMFPS/OMS nr. 1045/2084/793/2012 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a „Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate" (publicat în M. Of. nr. 600 din 21 august 2012; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 59 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Fișe fiscale. Începând cu anul 2012, nu se mai întocmesc și nu se mai depun fișele fiscale la organele fiscale. Informațiile privind salariații se declară cu ajutorul formularului 205.

3. Practică administrativă. Cu privire la modul de plată a impozitelor și contribuțiilor aferente punctelor de lucru, se precizează că obligațiile declarative și de plată pentru punctele de lucru au același termen ca și cele pentru persoana juridică căreia îi aparțin punctele de lucru (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 6 august 2007).

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.

Plata impozitului pentru anumite venituri salariale și asimilate salariilor

Art. 82. – (1) Contribuabililor care își desfășoară activitatea în România și care obțin venituri sub formă de salarii și asimilate salariilor din străinătate, precum și persoanelor fizice române care obțin venituri din salarii, ca urmare a activității desfășurate la misiunile diplomatice și posturile consulare acreditate în România, le sunt aplicabile prevederile prezentului articol.

(2) Orice contribuabil prevăzut la alin. (1) are obligația de a declara și de a plăti impozit lunar la bugetul de stat, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care s-a realizat venitul. Impozitul aferent unei luni se stabilește potrivit art. 78.

(3) Orice contribuabil prevăzut la alin. (1) care își prelungește perioada de ședere în România, peste perioada menționată în convenția de evitare a dublei impuneri, este obligat să declare și să plătească impozit pentru întreaga perioadă de desfășurare a activității în România, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare împlinirii termenului prevăzut de respectiva convenție.

(4) Misiunile diplomatice și posturile consulare acreditate în România, precum și reprezentanțele organismelor internaționale ori reprezentanțele societăților și ale organizațiilor economice străine, autorizate potrivit legii să își desfășoare activitatea în România, pot opta ca, pentru angajații acestora, care realizează venituri din salarii impozabile în România, să îndeplinească obligațiile privind calculul, reținerea și plata impozitului pe veniturile din salarii. Prevederile alin. (2) nu se aplică contribuabililor, în cazul în care opțiunea de mai sus este formulată și comunicată organului fiscal competent.

(5) Persoana fizică, juridică sau orice altă entitate la care contribuabilul își desfășoară activitatea, potrivit alin. (1), este obligată să ofere informații organului fiscal competent referitoare la data începerii desfășurării activității de către contribuabil și, respectiv, a încetării acesteia, în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului, cu excepția situației în care îndeplinește obligația privind calculul, reținerea și plata impozitului pe veniturile din salarii, potrivit alin. (4).

(6) Contribuabilii pot dispune asupra destinației unei sume reprezentând 2% sau 3,5% din impozitul anual, după cum urmează:

a) în cotă de 2% pentru susținerea entităților nonprofit care se înființează și funcționează în condițiile legii și a unităților de cult, precum și pentru acordarea de burse private, conform legii; sau

b) în cotă de 3,5% pentru susținerea entităților nonprofit și a unităților de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditați cu cel puțin un serviciu social licențiat, în condițiile legii.

(7) Procedura de aplicare a prevederilor alin. (6) se stabilește prin ordin al președintelui A.N.A.F.

NORME METODOLOGICE

18. (1) În sensul art. 82 din Codul fiscal, contribuabilii care desfășoară activitatea în România și obțin venituri sub formă de salarii și asimilate salariilor din străinătate, care, potrivit acestui titlu, se impun în România, precum și persoanele fizice române angajate ale misiunilor diplomatice și ale posturilor

consulare acreditate în România, pentru care angajatorul nu îndeplinește obligațiile privind calculul, reținerea și plata impozitului pe salarii, au obligația să depună lunar o declarație la organul fiscal competent.

Persoanele fizice, juridice sau orice altă entitate la care își desfășoară activitatea contribuabilii prevăzuți la art. 82 alin. (1) din Codul fiscal au obligația să depună o declarație informativă privind începerea/încetarea activității acestor contribuabili. Declarația informativă se depune la organul fiscal în a cărui rază teritorială este înregistrată în evidența fiscală persoana fizică, juridică sau orice altă entitate la care își desfășoară activitatea contribuabilul.

Declarația informativă se depune ori de câte ori apar modificări de natura începerii/încetării activității în documentele care atestă raporturile de muncă, în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului.

(2) În înțelesul art. 82 alin. (6) din Codul fiscal, sfera de cuprindere a entităților nonprofit este cea prevăzută la pct. 15.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la Titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 72 din 30 ianuarie 2012; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 60 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Persoanele fizice care îndeplinesc condițiile de rezidență și obțin venituri din salarii din străinătate, respectiv persoanele fizice rezidente și persoanele fizice nerezidente care desfășoară activități dependente în România au obligația de a declara și plăti impozitul pe venitul din salarii. Pentru declararea venitului impozabil se folosește formularul 224 – *Declarație privind veniturile sub formă de salarii din străinătate obținute de către persoanele fizice care desfășoară activitate în România și de către persoanele fizice române angajate ale misiunilor diplomatice și posturilor consulare acreditate în România* (OPANAF nr. 52/2012).

Au această obligație următoarele categorii de contribuabili:

– persoane fizice rezidente care primesc salarii de la persoane fizice sau juridice din străinătate (cu excepția cazului în care persoanele străine își desfășoară activitatea prin intermediul unui sediu permanent);

– persoane fizice rezidente care își desfășoară activitatea la misiuni diplomatice și posturi consulare acreditate în România, reprezentanțe ale organismelor internaționale, reprezentanțe ale organizațiilor economice internaționale sau reprezentanțe ale societăților comerciale, în cazul în care nu au optat pentru a îndeplini formalitățile privind impozitul pe salarii pentru angajații proprii;

– persoane fizice nerezidente care desfășoară activități dependente (pe bază de contract de muncă) pe teritoriul României și sunt plătiți de angajatori străini, în cazul în care nu se aplică convențiile de evitare a dublei impuneri (dacă se aplică convenția de evitare a dublei impuneri se va face referire la dispozițiile Capitolului I din Titlul VI).

3. Obligațiile angajatorilor. Persoanele fizice, persoanele juridice sau alte entități la care își desfășoară activitatea persoanele fizice enumerate mai sus sunt obligate să furnizeze informații privind începerea/încetarea activității contribuabililor (cei menționați la comentariul anterior) în termen de 15 zile de la începerea activității acestora prin depunerea formularului 225 – *Declarație informativă privind începerea/încetarea activității persoanelor fizice care desfășoară activitate în România și care obțin venituri sub formă de salarii din străinătate* (OPANAF nr. 52/2012).

Modificări:

Alin. (6) a fost modificat prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.

Alin. (7) a fost introdus prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.

CAPITOLUL IV
Venituri din cedarea folosinței bunurilor

Definirea veniturilor impozabile din cedarea folosinței bunurilor

Art. 83. – (1) Veniturile din cedarea folosinței bunurilor sunt veniturile, în bani și/sau în natură, provenind din cedarea folosinței bunurilor mobile și imobile, obținute de către proprietar, uzufructuar sau alt deținător legal, altele decât veniturile din activități independente.

(2) Persoanele fizice care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor din derularea unui număr mai mare de 5 contracte de închiriere la sfârșitul anului fiscal, începând cu anul fiscal următor, califică aceste venituri în categoria venituri din activități independente și le supun regulilor de stabilire a venitului net pentru această categorie. În aplicarea acestei reglementări se emite ordin al președintelui A.N.A.F.

(3) Sunt considerate venituri din cedarea folosinței bunurilor și veniturile obținute de către proprietar din închirierea camerelor situate în locuințe proprietate personală, având o capacitate de cazare în scop turistic cuprinsă între una și 5 camere inclusiv.

(4) În categoria venituri din cedarea folosinței bunurilor se cuprind și cele realizate de contribuabilii prevăzuți la alin. (3) care, în cursul anului fiscal, obțin venituri din închirierea în scop turistic a unui număr mai mare de 5 camere de închiriat, situate în locuințe proprietate personală. De la data producerii evenimentului, respectiv de la data depășirii numărului de 5 camere de închiriat, și până la sfârșitul anului fiscal, determinarea venitului net se realizează în sistem real, potrivit regulilor de stabilire prevăzute în categoria venituri din activități independente.

(5) Veniturile obținute din închirierea în scop turistic a camerelor situate în locuințe proprietate personală, având o capacitate de cazare mai mare de 5 camere de închiriat, sunt calificate ca venituri din activități independente pentru care venitul net anual se determină pe bază de normă de venit sau în sistem real și se supun impunerii potrivit prevederilor cap. II - Venituri din activități independente.

NORME METODOLOGICE

19. (1) În categoria veniturilor impozabile din cedarea folosinței bunurilor, în înțelesul art. 83 din Codul fiscal, se cuprind veniturile din închirieri şi subînchirieri de bunuri mobile şi imobile, precum şi veniturile din arendarea bunurilor agricole, din patrimoniul personal.

(2) Veniturile obținute din închirieri şi subînchirieri de bunuri imobile, în sensul art. 83 alin. (1) din Codul fiscal, sunt cele din cedarea folosinței locuinței, caselor de vacanță, garajelor, terenurilor şi altora asemenea, inclusiv a unor părți din acestea, utilizate în scop de reclamă, afişaj şi publicitate, a căror folosință este cedată în baza unor contracte de închiriere/subînchiriere, uzufruct şi altele asemenea.

LEGISLAȚIE ŞI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 2902/2016 pentru aprobarea Procedurii privind declararea veniturilor din cedarea folosinței bunurilor şi stabilirea impozitului datorat de către contribuabilii care califică aceste venituri în categoria veniturilor din activități independente (publicat în M. Of. nr. 807 din 13 octombrie 2016).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 61 VCF. cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Codul fiscal stabilește un regim de impunere special pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor (mobile sau imobile), obținute de persoanele fizice, cu excepția veniturilor din activități independente. Această excepție înseamnă că, prin cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul afacerii (a se vedea și Capitolul II privind impunerea veniturilor din activități independente), veniturile obținute intră în categoria veniturilor din activități independente, și nu în cea a veniturilor reglementate de Capitolul IV. Criteriul după care se face separarea acestor venituri este cel al patrimoniului:

– dacă bunurile fac parte din patrimoniul personal (până la 5 contracte inclusiv), atunci acestea sunt impozitate conform Capitolului IV din Titlul IV;

– dacă bunurile fac parte din patrimoniul afacerii, atunci acestea sunt impozitate conform Capitolului II din Titlul IV.

3. Criterii privind activitatea independentă. Desfășurarea activității de cedare a folosinței bunurilor, *cu caracter de continuitate*, poate conduce la încadrarea persoanei fizice respective în categoria profesioniștilor. În acest caz, activitatea desfășurată de aceasta ar putea fi considerată activitate independentă indiferent de numărul de contracte încheiate (de exemplu, închirierea unor autovehicule de transport sau a unei clădiri de birouri).

4. Practică administrativă

4.1. Venituri din arendă. Veniturile obținute de persoanele fizice ca urmare a concesionării unor terenuri sunt incluse în categoria veniturilor din cedarea folosinței bunurilor. Potrivit prevederilor alin. (1) art. 62 C. fisc. *[corespunde alin. (1) al art. 84 NCF]*, constituie venit brut totalitatea sumelor în bani și/sau echivalentul în lei al veniturilor în natură și se stabilește pe baza „chiriei sau arendei prevăzute în contractul încheiat între părți pentru fiecare an fiscal, indiferent de momentul încasării chiriei sau arendei". Venitul respectiv trebuie defalcat pe anii fiscali la care se referă contractul încheiat între părți (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 13 septembrie 2007 și 19 februarie 2008).

4.2. Plăți anticipate. Întrucât contractele încep și se termină în oricare lună și în orice zi a anului de realizare, stabilirea venitului estimat din cedarea folosinței bunurilor se face pe baza unui algoritm de calcul, în care se au în vedere:

numărul de luni întregi și fracțiuni de lună din anul de realizare a venitului, venitul mediu lunar aferent lunilor întregi, precum și venitul mediu pe zi aferent fracțiunilor de lună. Astfel, în conformitate cu prevederile art. 82 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare [art. 121 alin. (3) NCF], plățile anticipate pentru anul 2007 sunt stabilite de organul fiscal, pe fiecare sursă de venit (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 6 august 2007).

Stabilirea venitului net anual din cedarea folosinței bunurilor

Art. 84. – (1) Venitul brut din cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul personal, altele decât veniturile din arendarea bunurilor agricole, reprezintă totalitatea sumelor în bani și/sau echivalentul în lei al veniturilor în natură stabilite potrivit contractului încheiat între părți, pentru fiecare an fiscal, indiferent de momentul încasării acestora. Venitul brut se majorează cu valoarea cheltuielilor ce cad, conform dispozițiilor legale, în sarcina proprietarului, uzufructuarului sau a altui deținător legal, dacă sunt efectuate de cealaltă parte contractantă.

(2) În cazul veniturilor obținute din închirierea bunurilor mobile și imobile din patrimoniul personal, venitul brut se stabilește pe baza chiriei prevăzute în contractul încheiat între părți pentru fiecare an fiscal, indiferent de momentul încasării chiriei.

(3) Venitul net din cedarea folosinței bunurilor se stabilește prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 40% asupra venitului brut.

(4) În cazul veniturilor obținute din arendarea bunurilor agricole din patrimoniul personal, venitul brut se stabilește pe baza raportului juridic/contractului încheiat între părți și reprezintă totalitatea sumelor în bani încasate și/sau echivalentul în lei al veniturilor în natură primite.

(5) În cazul în care arenda se exprimă în natură, evaluarea în lei se face pe baza prețurilor medii ale produselor agricole, stabilite prin hotărâri ale consiliilor județene și, respectiv, ale Consiliului General al Municipiului București, ca urmare a propunerilor direcțiilor teritoriale de specialitate ale Ministerului Agriculturii și Dezvoltării Rurale, hotărâri ce trebuie emise înainte de începerea anului fiscal. Aceste hotărâri se transmit, în cadrul aceluiași termen, direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice, pentru a fi comunicate unităților fiscale din subordine.

(6) În cazul în care prețurile medii ale produselor agricole, stabilite potrivit prevederilor alin. (5), au fost modificate în cursul anului fiscal de realizare a venitului, potrivit procedurii de la alin. (5) noile prețuri pentru evaluarea în lei a veniturilor din arendă exprimate în natură, pentru determinarea bazei impozabile, se aplică începând cu data de 1 a lunii următoare comunicării acestora către direcțiile generale regionale ale finanțelor publice.

(7) Venitul net din arendă se stabilește la fiecare plată prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 40% asupra venitului brut.

(8) Impozitul pe veniturile din arendă se calculează prin reținere la sursă de către plătitorii de venit la momentul plății venitului, prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului net, impozitul fiind final.

(9) Impozitul astfel calculat și reținut pentru veniturile din arendă se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.

(10) Prin excepție de la prevederile alin. (1) și (2), contribuabilii pot opta pentru determinarea venitului net din cedarea folosinței bunurilor în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, potrivit prevederilor art. 68. Contribuabilii care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor și nu determină venitul net din cedarea folosinței bunurilor în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, potrivit prevederilor art. 68, nu au obligații de completare a Registrului de evidență fiscală și de conducere a evidenței contabile.

(11) Dispozițiile privind opțiunea prevăzută la art. 71 alin. (2) și (3) se aplică și în cazul determinării venitului net potrivit prevederilor alin. (3).

NORME METODOLOGICE

20. (1) În aplicarea art. 84 din Codul fiscal, în vederea determinării venitului brut, la sumele reprezentând chiria sau arenda în bani și/sau la echivalentul în lei al veniturilor în natură se adaugă, dacă este cazul, și valoarea cheltuielilor ce sunt, conform dispozițiilor legale sau înțelegerii contractuale, în sarcina proprietarului, uzufructuarului sau a altui deținător legal, dar sunt efectuate de cealaltă parte contractantă.

(2) Reprezintă venit brut și valoarea investițiilor la bunurile mobile și imobile ale proprietarului, uzufructuarului sau ale altui deținător legal, care fac obiectul unor contracte de cedare a folosinței

bunurilor, inclusiv al contractelor de comodat, şi care sunt efectuate de cealaltă parte contractantă în termen de 30 de zile de la finalizarea investiţiilor, partea care a efectuat investiţia este obligată să comunice proprietarului, uzufructuarului sau altui deţinător legal valoarea investiţiei. Proprietarul, uzufructuarul sau alt deţinător legal are obligaţia să declare la organul fiscal competent valoarea investiţiei, în declaraţia privind venitul realizat.

(3) Proprietarul are obligaţia de a efectua cheltuielile referitoare la întreţinerea şi repararea locuinţei închiriate, potrivit reglementărilor legale în vigoare.

(4) În cazul efectuării de către chiriaş a unor astfel de cheltuieli care cad în sarcina proprietarului şi se încadrează în cota forfetară de cheltuieli, cu diminuarea corespunzătoare a chiriei, impunerea rămâne nemodificată.

(5) În situaţia în care chiria reprezintă echivalentul în lei al unei valute, venitul brut anual se determină pe baza chiriei lunare evaluate la cursul de schimb al pieţei valutare comunicat de Banca Naţională a României, valabil pentru ultima zi a fiecărei luni, corespunzător lunilor din perioada de impunere.

(6) Venitul net se determină ca diferenţă între sumele reprezentând chiria în bani şi/sau echivalentul în lei al veniturilor în natură, prevăzute în contractul încheiat între părţi, şi cota de cheltuială forfetară de 40% reprezentând cheltuieli deductibile aferente venitului.

Pentru recunoaşterea deductibilităţii cheltuielii stabilite forfetar proprietarul nu este obligat să prezinte organului fiscal documente justificative.

Cheltuiala deductibilă aferentă venitului, stabilită în cota forfetară de 40% aplicată la venitul brut, reprezintă uzura bunurilor închiriate şi cheltuielile ocazionate de întreţinerea şi repararea acestora, impozitele şi taxele pe proprietate datorate potrivit legii, comisionul reţinut de intermediari, primele de asigurare plătite pentru bunul cedat spre folosinţă, respectiv eventuale nerealizări ale veniturilor din arendare scontate, generate de condiţii naturale nefavorabile, cum ar fi: grindina, seceta, inundaţii, incendii şi altele asemenea.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 62 VCF – *Stabilirea venitului net anual din cedarea folosinţei bunurilor.*

2. Determinarea venitului net (impozabil). Venitul brut din cedarea folosinţei bunurilor cuprinde, pe lângă suma reprezentând chiria (arenda) propriu-zisă, şi cheltuielile care revin, conform legii, proprietarului şi care sunt suportate de către chiriaş. De exemplu, în cazul închirierii unui apartament, cheltuielile de reparaţii pentru spaţiile comune reprezintă o cheltuială a proprietarului. Dacă aceste cheltuieli sunt suportate de chiriaş, aceste sume se adaugă la venitul brut al proprietarului (a se vedea obligaţiile proprietarilor potrivit prevederilor Legii locuinţei nr. 114/1996, republicată, cu modificările şi completările ulterioare). Cota forfetară de cheltuieli pentru determinarea venitului net din cedarea folosinţei bunurilor a fost majorată la 40% – faţă de 25%, în vechea reglementare.

3. Opţiunea pentru sistemul real. Contribuabilii pot opta pentru determinarea venitului net în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, în aceleaşi condiţii de exercitare a opţiunii ca în cazul veniturilor din drepturi de proprietate intelectuală (a se vedea şi art. 72).

4. Practică administrativă. Persoanele fizice care obţin venituri din cedarea folosinţei bunurilor stabilesc venitul brut pe baza chiriei prevăzute în contractul încheiat între părţi. Obligativitatea emiterii facturii apare numai în cazul în care contribuabilul a optat pentru determinarea venitului net în sistem real, pe baza datelor din contabilitate (*n.a.* a se vedea şi prevederile Titlului VII – Taxa pe valoarea adăugată cu privire la obligaţia emiterii facturii) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secţiunea Asistenţă Contribuabili, 7 iunie 2007).

5. Formulare. Impozitul pe venitul din arendă datorat de persoanele fizice se declară cu formularul 112, conform prevederilor OMFP/OMS/OMMJS nr. 1931/2018, publicat în M. Of. nr. 402 din 10 mai 2018.

Modificări:

Alin. (8) a fost modificat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Reguli privind stabilirea impozitului pe venitul determinat pe baza normei anuale de venit

Art. 85. – (1) Contribuabilii care realizează venituri din închirierea în scop turistic a camerelor situate în locuinţe proprietate personală, având o capacitate de cazare cuprinsă între una şi 5 camere inclusiv, datorează un impozit pe venitul stabilit ca normă anuală de venit.

(2) Norma anuală de venit corespunzătoare unei camere de închiriat se determină de direcțiile generale regionale ale finanțelor publice, pe baza criteriilor stabilite prin ordin comun al ministrului economiei, comerțului și relațiilor cu mediul de afaceri și al ministrului finanțelor publice și a propunerilor Ministerului Economiei, Comerțului și Relațiilor cu Mediul de Afaceri privind nivelul normelor anuale de venit. Propunerile privind nivelul normelor anuale de venit se transmit anual de către Ministerul Economiei, Comerțului și Relațiilor cu Mediul de Afaceri, A.N.A.F., în cursul trimestrului IV, dar nu mai târziu de data de 30 noiembrie a anului anterior celui în care urmează a se aplica normele anuale de venit.

(3) Direcțiile generale regionale ale finanțelor publice au obligația publicării anuale a normelor anuale de venit, în cursul trimestrului IV al anului anterior celui în care urmează a se aplica.

(4) Contribuabilii prevăzuți la alin. (1) au obligația să depună la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 15 martie inclusiv a anului de realizare a veniturilor, a declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice. În cazul în care contribuabilii încep să realizeze în cursul anului venituri definite potrivit art. 83 alin. (3), au obligația completării și depunerii declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice - cap. II, în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului, pentru anul fiscal în curs.

(5) *Abrogat.*

(6) Impozitul anual datorat se calculează de către contribuabil, pe baza datelor din declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prin aplicarea cotei de 10% asupra normei anuale de venit, impozitul fiind final.

(7) Impozitul anual datorat se plătește integral la bugetul de stat.

(8) Plata impozitului se efectuează la bugetul de stat până la data de 15 martie inclusiv a anului fiscal următor celui de realizare a venitului.

(8[1]) În cazul încetării sau suspendării temporare a activității în cursul anului, contribuabilul va notifica evenimentul organului fiscal competent în termen de 30 de zile de la data producerii acestuia, prin depunerea declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice și își va recalcula impozitul anual datorat.

(9) Contribuabilii care obțin venituri determinate pe baza normei anuale de venit nu au obligații de completare a Registrului de evidență fiscală și de conducere a evidenței contabile.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 62[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Recalcularea impozitului în cazul încetării/suspendării contractului. De la 1 ianuarie 2018, se introduce posibilitatea recalculării plăților datorate în baza normelor de venit în cazul încetării sau suspendării temporare a activității în cursul anului.

Modificări:

Alin. (4) a fost modificat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Alin. (5) a fost abrogat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Alin. (6) a fost modificat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018. **Alin. (6)** a fost ulterior modificat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Alin. (8) a fost modificat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Alin. (8[1]) al acestui articol a fost introdus prin OG nr. 25/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018 și a fost modificat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Reguli privind stabilirea impozitului în cazul opțiunii pentru determinarea venitului net în sistem real

Art. 86. – (1) Contribuabilii care realizează veniturile definite la art. 83 alin. (3) au dreptul să opteze pentru determinarea venitului net anual în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, potrivit prevederilor art. 68, iar în cazul în care își exprimă această opțiune, au obligația de a completa Registrul de evidență fiscală.

(2) Opțiunea se exercită pentru fiecare an fiscal, prin completarea declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, pentru anul în curs și depunerea formularului la organul fiscal competent până la data de 15 martie inclusiv a anului de realizare a veniturilor. În cazul în care contribuabilii încep să realizeze, în cursul anului, venituri definite potrivit art. 83 alin. (3), opțiunea se exercită pentru anul fiscal în curs, în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului, prin completarea și depunerea declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice.

(3) Plata impozitului se efectuează la bugetul de stat până la data de 15 martie inclusiv a anului fiscal următor celui de realizare a venitului.

(4) În cazul încetării sau suspendării temporare a activității în cursul anului, contribuabilul va notifica organului fiscal competent prin depunerea declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului, și își va recalcula impozitul anual.

(5) Contribuabilii prevăzuți la alin. (1) au obligația de a depune declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice la organul fiscal competent pentru fiecare an fiscal, până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.

(6) Impozitul anual datorat se calculează de către contribuabil, pe baza declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului net anual determinat în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, potrivit prevederilor art. 68, impozitul fiind final.

(7) Impozitul anual datorat se plătește integral la bugetul de stat.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 62^2 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Suspendarea/încetarea activității. De la 1 ianuarie 2018, se introduce posibilitatea recalculării plăților datorate în cazul opțiunii determinării venitului net în sistem real, în situația încetării sau suspendării temporare a activității în cursul anului.

Modificări:

Art. 86 a fost modificat integral prin OUG nr. 23/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Alin. (4^1) al acestui articol a fost introdus prin OG nr. 25/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Alin. (4) și alin. (6) au fost modificate prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Reguli de stabilire a impozitului final pentru veniturile realizate din închirierea în scop turistic în cazul depășirii numărului de 5 camere în cursul anului fiscal

Art. 87. – (1) În cazul în care, în cursul anului fiscal, contribuabilii prevăzuți la art. 83 alin. (4) realizează venituri din închirierea unui număr mai mare de 5 camere, aceștia sunt obligați să notifice organului fiscal competent evenimentul, respectiv depășirea numărului de 5 camere de închiriat, prin depunerea declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, în termen de 30 de zile de la data producerii acestuia. Pentru perioada din anul fiscal în care venitul a fost determinat pe baza normei de venit, conform prevederilor art. 85, contribuabilul va recalcula norma de venit și impozitul anual datorat.

(2) Procedura de aplicare a prevederilor alin. (1) se stabilește prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(3) Pentru perioada rămasă din anul fiscal, venitul net se stabilește în sistem real, potrivit prevederilor art. 68, contribuabilii având obligația de a completa Registrul de evidență fiscală. Contribuabilii respectivi sunt obligați să completeze și să depună la organul fiscal competent declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului, pentru veniturile aferente perioadei rămase până la sfârșitul anului fiscal. Regulile de impunere aplicabile pentru venitul realizat în perioada rămasă sunt cele prevăzute la art. 86 alin. (4)-(7).

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 2902/2016 pentru aprobarea Procedurii privind declararea veniturilor din cedarea folosinţei bunurilor şi stabilirea impozitului datorat de către contribuabilii care califică aceste venituri în categoria veniturilor din activităţi independente (publicat în M. Of. nr. 807 din 13 octombrie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 62^3 VCF, cu aceeași denumire marginală.

Modificări:

Alin. (1) și alin. (3) au fost modificate prin OUG nr. 23/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Impozitarea venitului net anual din cedarea folosinței bunurilor determinat în sistem real

Art. 88. – Venitul net anual din cedarea folosinței bunurilor, determinat în sistem real pe baza datelor din contabilitate potrivit prevederilor art. 68, se impozitează potrivit prevederilor cap. XI - Venitul net anual impozabil.

Modificări:

Art. 88 a fost modificat integral de OUG nr. 23/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Impozitarea venitului net din cedarea folosinței bunurilor

Art. 89. – (1) Venitul net din cedarea folosinței bunurilor se impune potrivit prevederilor cap. XI - Venitul net anual impozabil.

(2) Pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor prevăzute la art. 83 alin. (3) și (4) nu sunt aplicabile reglementările cap. XI - Venitul net anual impozabil.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 64 VCF, cu aceeași denumire marginală.

Reguli aplicabile contribuțiilor sociale aferente veniturilor realizate din cedarea folosinței bunurilor

Art. 90. – *Abrogat.*

NORME METODOLOGICE

21. *Abrogat.*

Modificări:

Art. 90 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Pct. 21 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018, ca urmare a abrogării art. 90.

CAPITOLUL V
Venituri din investiții

Definirea veniturilor din investiții

Art. 91. – Veniturile din investiții cuprind:

a) venituri din dividende;

b) venituri din dobânzi;

BCU IAȘI CENTRALA UNIVERSITARĂ LIBRARY

NORME METODOLOGICE

22. (1) În aplicarea art. 91 lit. b) din Codul fiscal sunt considerate venituri din dobânzi, fără a fi limitate, următoarele:
a) dobânzi obținute din obligațiuni;
b) dobânzi obținute pentru conturile curente, conturi escrow, depozitele la vedere, colaterale și la termen, inclusiv la certificatele de depozit;
c) suma primită sub forma de dobândă pentru împrumuturile acordate;
d) dobânzi obținute din instrumente alternative de investire de tipul structurilor (depozite structurate) în care este legat un instrument derivat cu un depozit;
e) alte venituri obținute din deținerea de titluri de creanță.

c) câștiguri din transferul titlurilor de valoare și orice alte operațiuni cu instrumente financiare, inclusiv instrumente financiare derivate;

NORME METODOLOGICE

22. (2) În aplicarea art. 91 lit. c) din Codul fiscal în cadrul instrumentelor financiare derivate tranzacționate pe piața la buna înțelegere (OTC) se includ, fără a se limita, următoarele:
a) forward pe cursul de schimb fără livrare la scadență;
b) swap pe cursul de schimb;
c) swap pe rata dobânzii;
d) opțiuni pe cursul de schimb fără livrare la scadență;
e) opțiuni pe rata dobânzii;
f) opțiuni pe acțiuni sau indici bursieri;
g) opțiuni pe alte active suport (de exemplu: mărfuri);
h) opțiuni binare;
i) forward rate agreement;
j) swap pe acțiuni;
k) sau orice combinații ale acestora.
Pentru scopuri fiscale, sunt induse în categoria instrumentelor financiare derivate tranzacționate pe piața la buna înțelegere (OTC) și tranzacțiile în marjă.

d) câștiguri din transferul aurului financiar, definit potrivit legii;
e) venituri din lichidarea unei persoane juridice.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 65 VCF [alin. (1)], cu aceeași denumire marginală.

2. Noțiune. Veniturile din investiții cuprind veniturile obținute din fructificarea capitalului sau a disponibilităților bănești ale persoanei fizice, respectiv:
a) venituri din dividende;
b) venituri din dobânzi;
c) câștiguri din transferul titlurilor de valoare;
d) venituri din operațiuni de vânzare-cumpărare valută la termen și alte operațiuni similare (inclusiv operațiuni cu aur financiar);
e) venituri din lichidare sau dizolvare fără lichidare a unei persoane juridice.

3. Venituri din dividende. Veniturile din dividende reprezintă distribuirile în bani sau în natură efectuate de o persoană juridică pentru un participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la aceasta, efectuate cu respectarea dispozițiilor legislației în vigoare (a se vedea și definiția de la art. 7 NCF).

4. Venituri din dobânzi. Potrivit definiției de la art. 7 Cod fiscal, *dobânda* este orice sumă ce trebuie plătită sau primită pentru utilizarea banilor, indiferent dacă trebuie să fie plătită sau primită în cadrul unei datorii, în legătură cu un depozit sau în conformitate cu un contract de leasing financiar, vânzare cu plata în rate sau orice vânzare cu plata amânată.

5. Practică administrativă. Se precizează că, în cazul persoanelor fizice rezidente române, cu domiciliul în România, sunt impozitate veniturile din orice sursă, atât din România, cât și din afara României. În opinia organelor fiscale, veniturile/câștigurile obținute de persoanele fizice rezidente române, cu domiciliul în România, ca urmare a tranzacțiilor de tip FOREX, se încadrează în categoria veniturilor din investiții, așa cum sunt definite de art. 65 alin. (1) lit. d) C. fisc. *[corespunde art. 91 NCF].* Aceste venituri se supun impozitării în România, impozitul anual datorat se stabilește prin aplicarea cotei de 16% asupra câștigului net anual al fiecărui contribuabil.
În ceea ce privește declararea veniturilor/câștigurilor obținute prin practicarea tranzacțiilor de tip FOREX, aceasta se realizează prin completarea și depunerea, până la data de 15 mai *[n.a. 25 mai]* a anului următor celui de realizare a venitului, a formularului *Declarație privind veniturile din străinătate*, completat pentru fiecare țară-sursă a veniturilor (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 21 februarie 2008).

Definirea veniturilor din România din transferul titlurilor de valoare

Art. 92. – În cazul titlurilor de valoare, veniturile din transferul titlurilor de valoare, astfel cum sunt definite la art. 7 pct. 41, emise de rezidenți români, sunt considerate ca fiind obținute din România, indiferent dacă sunt primite în România sau în străinătate.

Venituri neimpozabile

Art. 93. – (1) Nu sunt venituri impozabile următoarele:

a) veniturile realizate din deținerea și transferul instrumentelor financiare care atestă datoria publică a statului, precum și a unităților administrativ-teritoriale, inclusiv din operațiunile de tip repo și reverse/repo cu aceste instrumente, indiferent de piața/locul de tranzacționare unde are loc operațiunea;

b) venituri repartizate membrilor caselor de ajutor reciproc în funcție de fondul social deținut;

c) veniturile realizate la prima tranzacționare a acțiunilor emise de Fondul Proprietatea de către persoanele fizice cărora le-au fost emise aceste acțiuni, în condițiile titlurilor I și VII din Legea nr. 247/2005 privind reforma în domeniile proprietății și justiției, precum și unele măsuri adiacente, cu modificările și completările ulterioare.

Același regim fiscal se aplică și veniturilor realizate la prima tranzacționare a acțiunilor emise de Fondul Proprietatea, de către moștenitorii titlurilor de conversie sau acțiunilor dobândite înainte de prima tranzacționare;

d) veniturile aferente titlurilor de plată obținute de persoanele îndreptățite potrivit legii, titularii inițiali aflați în evidența Comisiei Centrale pentru Stabilirea Despăgubirilor sau moștenitorii acestora.

(2) Nu generează venituri impozabile următoarele:

a) transferul de titluri de valoare și/sau aur financiar la momentul dobândirii acestora cu titlu de moștenire ori donație;

b) transferurile directe de proprietate asupra valorilor mobiliare/părților sociale, în următoarele situații:

(i) ieșirea din indiviziune, la momentul transferului respectiv, inclusiv în cazul celor operate de către depozitarul central, potrivit legislației pieței de capital;

(ii) transferurile între soți;

c) acordarea și valorificarea prin orice modalitate a punctelor primite drept măsuri compensatorii, de către titularii drepturilor de proprietate, foști proprietari sau moștenitorii acestora, în conformitate cu prevederile Legii nr. 165/2013 privind măsurile pentru finalizarea procesului de restituire, în natură sau prin echivalent, a imobilelor preluate în mod abuziv în perioada regimului comunist în România, cu modificările și completările ulterioare;

d) conversia certificatelor de depozit în acțiuni suport/drepturi de alocare suport și a acțiunilor/drepturilor de alocare în certificate de depozit în conformitate cu prevederile legislației în materie privind acțiunile suport pentru certificatele de depozit;

e) acordarea valorilor mobiliare sub forma drepturilor de preferință în conformitate cu prevederile legislației în materie, inclusiv subscrierea;

f) distribuirea de titluri de participare noi, definite la art. 7, sau majorarea valorii nominale a titlurilor de participare existente, înregistrate ca urmare a încorporării rezervelor, beneficiilor sau primelor de emisiune la persoanele juridice la care se dețin titluri de valoare, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică;

g) distribuirea în bani sau în natură, efectuată ca urmare a restituirii cotei-părți din aporturi, cu ocazia reducerii capitalului social, potrivit legii;

h) distribuirea de prime de emisiune, proporțional cu partea ce îi revine fiecărui participant la persoana juridică;

i) conversia acțiunilor nominative în acțiuni la purtător sau a acțiunilor la purtător în acțiuni nominative, a acțiunilor dintr-o categorie în cealaltă, a unei categorii de obligațiuni în altă categorie sau în acțiuni, în conformitate cu prevederile legislației în materie;

j) transferurile de proprietate asupra valorilor mobiliare la momentul transferului ca efect al împrumutului de valori mobiliare conform legislației aplicabile, de la cel care le dă cu împrumut, denumit

creditor, respectiv la cel care are obligația să le returneze, denumit debitor, precum și la momentul restituirii valorilor mobiliare împrumutate;

k) transferurile de proprietate asupra valorilor mobiliare la momentul constituirii de garanții în legătură cu împrumutul de valori mobiliare, conform legislației aplicabile;

l) operațiunile efectuate în condițiile prevăzute la art. 32 și 33;

m) aportul în natură reprezentând acțiuni emise de societăți/părți sociale, în conformitate cu prevederile Legii nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 65 VCF [alin. (2)-(4)], cu denumirea marginală: *Definirea veniturilor din investiții.*

2. Noțiune. Se stabilește explicit că nu sunt venituri din investiții impozabile, printre altele, titlurile de valoare obținute prin moștenire ori donație, restituirea cotei-părți din aport cu ocazia reducerii capitalului social, aportul în natură, precum și sumele/titlurile obținute în urma operațiunilor de reorganizare.

3. Reguli pentru titulari/moștenitori. Veniturile aferente titlurilor de plată obținute de persoanele îndreptățite potrivit legii, titularii inițiali aflați în evidența Comisiei Centrale pentru Stabilirea Despăgubirilor sau moștenitorii acestora nu sunt venituri impozabile.

Determinarea câștigului/pierderii din transferul titlurilor de valoare, altele decât instrumentele financiare derivate, precum și din transferul aurului financiar

Art. 94. – (1) Câștigul/pierderea din transferul titlurilor de valoare, altele decât instrumentele financiare derivate și cele reglementate la alin. (2)-(6), reprezintă diferența pozitivă/negativă realizată între valoarea de înstrăinare/prețul de vânzare și valoarea lor fiscală, după caz, pe tipuri de titluri de valori, care include costurile aferente tranzacției și costuri legate de transferul de proprietate aferente împrumutului de valori mobiliare, dovedite cu documente justificative.

(2) În cazul tranzacțiilor cu acțiuni primite de persoanele fizice cu titlu gratuit, în cadrul Programului de privatizare în masă, câștigul/pierderea se determină ca diferență pozitivă/negativă realizată între prețul de vânzare și valoarea fiscală, reprezentată de valoarea nominală a acestora.

(3) În cazul tranzacțiilor cu acțiuni dobândite la preț preferențial sau gratuit, în cadrul sistemului stock options plan, câștigul se determină ca diferență între prețul de vânzare și valoarea fiscală a acestora reprezentată de prețul de achiziție preferențial care include costurile aferente tranzacției. Pentru cele dobândite cu titlu gratuit valoarea fiscală este considerată egală cu zero.

(4) În cazul transferului dreptului de proprietate asupra valorilor mobiliare, câștigul/pierderea se determină ca diferență pozitivă/negativă între prețul de vânzare și valoarea fiscală, reprezentată de prețul de cumpărare, definit în norme aprobate prin instrucțiuni comune emise de președintele Autorității de Supraveghere Financiară și ministrul finanțelor publice.

Pentru vânzarea în lipsă a valorilor mobiliare, câștigul/pierderea obținut/obținută de către contribuabilul care efectuează tranzacția de vânzare în lipsă se determină ca diferență pozitivă/negativă între prețul de vânzare în lipsă al valorilor mobiliare împrumutate și valoarea fiscală a valorilor mobiliare cu care se închide tranzacția de vânzare în lipsă, din care sunt scăzute costurile aferente operațiunii de împrumut al valorilor mobiliare și cele aferente tranzacțiilor.

În cazul executării garanțiilor aferente valorilor mobiliare împrumutate și nerestituite la scadență câștigul/pierderea obținut/obținută de către contribuabilul creditor se determină ca diferență pozitivă/negativă între valoarea garanției și valoarea fiscală a valorilor mobiliare care trebuiau restituite.

În cazul împrumutului de valori mobiliare, câștigul obținut de persoana fizică în calitate de creditor este reprezentat de comisionul aferent împrumutului, așa cum este prevăzut în contractul de împrumut, se consideră câștig obținut din transferul titlurilor de valoare și se impozitează în conformitate cu prevederile prezentului cod, în acest sens.

(5) În cazul transferului dreptului de proprietate asupra titlurilor de participare la organismele de plasament colectiv câștigul/pierderea se determină ca diferență pozitivă/negativă între prețul de vânzare/răscumpărare și valoarea fiscală, reprezentată de prețul de cumpărare/subscriere/emisiune care include și cheltuielile de tranzacționare/subscriere, definite în norme aprobate prin instrucțiuni comune emise de președintele Autorității de Supraveghere Financiară și ministrul finanțelor publice.

(6) Câștigul/pierderea din operațiuni cu aur financiar, definit potrivit legii, reprezintă diferența pozitivă/negativă dintre prețul de vânzare și valoarea fiscală, care include și costurile aferente tranzacției.

(7) Câștigul/pierderea din transferul titlurilor de valoare dobândite prin schimb, inclusiv cu ocazia reorganizărilor, se determină la înstrăinarea ulterioară a acestora, ca fiind diferența pozitivă/negativă dintre prețul de vânzare și valoarea fiscală definită/stabilită potrivit prevederilor art. 32 și 33, după caz.

(8) În cazul operațiunilor reglementate potrivit legii pentru excluderea/retragerea persoanelor fizice asociați/acționari, câștigul/pierderea se determină ca diferența între valoarea reprezentând drepturile cuvenite asociatului/acționarului cu luarea în calcul a datoriilor societății și valoare fiscală a titlurilor de valoare transferate.

(9) Pentru titlurile de valoare dobândite în urma unei succesiuni, prețul de cumpărare/valoarea fiscală la momentul transferului ulterior o reprezintă prețul de achiziție plătit de deținătorul defunct dovedit cu documente justificative, al cărui moștenitor este persoana care dobândește titlurile de valoare în cauză, la care se adaugă cheltuielile aferente întocmirii actelor de succesiune. În cazul în care nu există documente pentru justificarea prețului de cumpărare/valoarea fiscală de către deținătorul defunct, valoarea fiscală este considerată zero.

Pentru titlurile de valoare dobândite în urma unei donații, la momentul înstrăinării acestora, valoarea fiscală luată în calcul pentru determinarea câștigului este zero.

(10) Determinarea câștigului/pierderii din transferul titlurilor de valoare, altele decât instrumentele financiare derivate, se efectuează, după caz, la data:

a) încheierii tranzacției, pe baza documentelor justificative, de către intermediarul definit potrivit legislației în materie, rezident fiscal român, dacă operațiunea se efectuează prin intermediar;

b) efectuării plăților prețului tranzacției, pe baza documentelor justificative, de către beneficiarul de venit dacă operațiunea nu se efectuează printr-un intermediar sau intermediarul nu este rezident fiscal român;

c) încheierii tranzacției de vânzare în lipsă, indiferent de modalitatea prin care se realizează decontarea acesteia, de către intermediar definit potrivit legislației în materie, rezident fiscal român, pe baza documentelor justificative, în cazul tranzacțiilor de vânzare în lipsă. Dacă intermediarul nu este rezident fiscal român, determinarea câștigului se efectuează de către beneficiarul de venit, pe baza documentelor justificative primite de la intermediarul rezident străin;

d) la data plății comisionului aferent operațiunii de împrumut de valori mobiliare prevăzută în contractul de împrumut, în cazul operațiunii de împrumut de valori mobiliare. Determinarea câștigului se face de către intermediar, definit potrivit legislației în materie, pe baza documentelor justificative. Dacă operațiunea nu se efectuează printr-un intermediar sau intermediarul nu este rezident fiscal român, determinarea câștigului se efectuează de către beneficiarul de venit, pe baza documentelor justificative;

e) la data stabilirii valorii de răscumpărat a titlurilor de participare, în cazul răscumpărării titlurilor de participare la organismele de plasament colectiv, de către societățile de administrare a investițiilor, dacă acestea sunt rezidenți fiscali români. În cazul în care societatea de administrare a investițiilor este nerezidentă, obligația determinării câștigului/pierderii revine beneficiarului de venit;

f) la momentul încheierii tranzacției, pe baza documentelor justificative, în cazul transferului dreptului de proprietate asupra titlurilor de participare la organismele de plasament colectiv ca urmare a tranzacționării acestora pe piețe reglementate sau sisteme alternative de tranzacționare, de către intermediari, dacă aceștia sunt rezidenți fiscali români. În cazul în care intermediarul este nerezident, obligația determinării câștigului/pierderii revine beneficiarului de venit.

(11) Venitul impozabil realizat din lichidarea unei persoane juridice reprezintă excedentul distribuțiilor în bani sau în natură peste aportul la capitalul social al persoanei fizice beneficiare. Se consideră venituri din lichidarea unei persoane juridice, din punct de vedere fiscal, și veniturile obținute în cazul reducerii capitalului social, potrivit legii, altele decât cele primite ca urmare a restituirii cotei-părți din aporturi. Venitul impozabil reprezintă diferența între distribuțiile în bani sau în natură efectuate peste valoarea fiscală a titlurilor de valoare.

NORME METODOLOGICE

23. (1) În cazul transferurilor titlurilor de valoare exprimate în valută, prevăzute la art. 94 din Codul fiscal, cursul de schimb valutar utilizat în vederea determinării câștigului și a impozitului aferent este cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României valabil pentru ziua determinării câștigului.

(2) În sensul art. 94 alin. (11) în cazul lichidării unei persoane juridice, la transmiterea universală a patrimoniului societății către asociați/acționari activele din situațiile financiare vor fi evaluate la valoarea justă, respectiv prețul de piață.

Baza impozabilă în cazul lichidării unei persoane juridice se stabilește astfel:

a) determinarea sumei reprezentând diferența între valoarea elementelor de activ și sumele reprezentând datoriile societății;

b) determinarea excedentului sumei stabilite la lit. a) peste aportul la capitalul social al persoanei fizice beneficiare.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la Titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 72 din 30 ianuarie 2012; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OMEF/OPCNVM nr. 3483/144/2008 pentru aprobarea Normelor privind determinarea, reținerea și virarea impozitului pe câștigul de capital rezultat din transferul titlurilor de valoare, obținut de persoanele fizice (publicat în M. Of. nr. 24 din 12 ianuarie 2009; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Dec. CCR nr. 389/2010 (publicată în M. Of. nr. 338 din 21 mai 2010), nr. 695/2012 (publicată în M. Of. nr. 623 din 30 august 2012).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 66 VCF, cu denumirea marginală: *Stabilirea venitului din investiții.*

Stabilirea venitului din operațiuni cu instrumentele financiare derivate

Art. 95. – (1) Câștigul/pierderea din operațiuni cu instrumentele financiare derivate reprezintă diferența pozitivă/negativă dintre veniturile realizate din pozițiile închise începând din prima zi de tranzacționare a anului fiscal și până în ultima zi de tranzacționare a acestuia (inclusiv) și cheltuielile aferente acestor poziții, evidențiate în cont, pentru fiecare tip de contract și scadență, indiferent dacă acesta a ajuns sau nu la scadență. În cazul instrumentelor financiare derivate ce prevăd decontări periodice între părți, fără închiderea poziției, în cadrul unui an fiscal, câștigul/pierderea din operațiuni cu astfel de instrumente financiare reprezintă diferența pozitivă/negativă dintre veniturile realizate cu ocazia decontărilor periodice și cheltuielile aferente, evidențiate în cont.

(2) Determinarea câștigului/pierderii din operațiuni cu instrumentele financiare derivate se face de către intermediar, așa cum este definit de legislația în materie, rezident fiscal român, la sfârșitul anului fiscal, cumulat, pentru toate instrumentele financiare derivate, pe bază de documente justificative, dacă operațiunile se efectuează prin intermediar. Dacă operațiunea nu se efectuează printr-un intermediar, determinarea câștigului se efectuează anual cumulat, la sfârșitul anului fiscal, de către beneficiarul de venit, pe bază de documente justificative.

(3) Veniturile realizate din operațiuni cu poziții închise cu instrumente financiare derivate reprezintă încasările efective din toate aceste operațiuni, cu poziții închise, realizate în cursul unui an fiscal și evidențiate în contul beneficiarului de venit, mai puțin încasările de principal.

(4) Cheltuielile aferente operațiunilor cu poziții închise cu instrumente financiare derivate reprezintă plățile aferente acestor poziții închise efectuate în cursul unui an fiscal și evidențiate în contul beneficiarului de venit, inclusiv costurile aferente tranzacțiilor, mai puțin plățile de principal.

(5) Determinarea câștigului/pierderii se efectuează la sfârșitul anului fiscal, cumulat, pentru instrumente financiare derivate, în cazul pozițiilor închise în anul respectiv, de către intermediar definit potrivit legislației în materie, rezident fiscal român dacă operațiunea se efectuează prin intermediar.

Dacă operațiunea nu se efectuează printr-un intermediar sau intermediarul nu este rezident fiscal român, determinarea câștigului se efectuează anual cumulat la sfârșitul anului fiscal, în cazul pozițiilor închise în anul respectiv de către beneficiarul de venit.

NORME METODOLOGICE

24. (1) Câștigul/pierderea obținută din operațiuni de tip repo/reverse repo care au la bază transferul instrumentelor financiare derivate se determină conform regulilor de la art. 95 din Codul fiscal.

(2) Venitul realizat din operațiuni cu instrumente financiare derivate îl reprezintă încasările efective din toate aceste operațiuni realizate în cursul unui an și evidențiate în contul contribuabilului din aceste operațiuni, mai puțin încasările de principal.

Costurile aferente tranzacției reprezintă plățile efective din toate aceste operațiuni realizate în cursul unui an și evidențiate în contul contribuabilului din aceste operațiuni, mai puțin plățile de principal.
Prima încasată în cadrul opțiunilor încheiate pe piețe la buna înțelegere (OTC) se include în veniturile realizate, iar prima plătită se include în costurile aferente.
În cazul contractelor forward pe cursul de schimb fără livrare la scadență, baza de impozitare o reprezintă diferența favorabilă dintre cursul forward la care se încheie tranzacția inițială și cursul spot/forward la care tranzacția se închide printr-o operațiune legată de sens contrar, multiplicată cu suma contractului și evidențiată ca atare în contul clientului la închiderea tranzacției.
Schimbul valutar la vedere sau la termen nu este inclus în operațiuni cu instrumente financiare derivate, dacă prin natura lor aceste tranzacții nu sunt asimilate contractelor forward sau opțiuni pe cursul de schimb fără livrare la scadență.
În cazul tranzacțiilor în marjă, câștigul/pierderea din aceste tranzacții reprezintă diferența pozitivă/negativă realizată între prețul de vânzare și prețul de cumpărare evidențiată în contul de marjă al beneficiarului de venit, diminuată cu costurile aferente tranzacției dovedite prin documente justificative.
Pentru opțiunile cu profit fix (binare), în cazul în care opțiunea se exercită, baza de impozitare o reprezintă diferența favorabilă dintre suma încasată/plătită în urma exercitării opțiunii și prima plătită/încasată pentru cumpărarea/vânzarea opțiunii. În cazul în care opțiunea nu se exercită, baza impozabilă o reprezintă suma încasată pentru vânzarea opțiunii.

Determinarea câștigului net anual/pierderii nete anuale din transferul titlurilor de valoare și orice alte operațiuni cu instrumente financiare, precum și din transferul aurului financiar

Art. 96. – (1) Câștigul net anual/pierderea netă anuală se determină ca diferență între câștigurile și pierderile înregistrate în cursul anului fiscal respectiv, cumulat de la începutul anului din transferul titlurilor de valoare, și orice alte operațiuni cu instrumente financiare, inclusiv instrumente financiare derivate, precum și din transferul aurului financiar, definit potrivit legii.

La determinarea câștigului net anual/pierderii nete anuale sunt luate în calcul și costurile aferente tranzacțiilor care nu pot fi alocate direct fiecărei tranzacții.

(2) Câștigul net anual/Pierderea netă anuală se determină de către contribuabil, pe baza declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, depusă potrivit prevederilor art. 122.

(3) Intermediarii, societățile de administrare a investițiilor sau societățile de investiții autoadministrate, care efectuează tranzacțiile prevăzute la art. 94 și 95, au următoarele obligații::

a) calcularea câștigului/pierderii pentru fiecare tranzacție efectuată pentru contribuabil sau anual, după caz;

b) transmiterea către fiecare contribuabil a informațiilor privind totalul câștigurilor/pierderilor, în formă scrisă, pentru tranzacțiile efectuate în cursul anului fiscal, până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului curent pentru anul anterior;

c) să depună anual, până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului curent, pentru anul anterior, la organul fiscal competent o declarație informativă privind totalul câștigurilor/pierderilor, pentru fiecare contribuabil.

(4) Procedura de aplicare a prevederilor alin. (3) se stabilește prin ordin al președintelui A.N.A.F.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMEF/OPCNVM nr. 3483/144/2008 pentru aprobarea Normelor privind determinarea, reținerea și virarea impozitului pe câștigul de capital rezultat din transferul titlurilor de valoare, obținut de persoanele fizice (publicat în M. Of. nr. 24 din 12 ianuarie 2009; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Reguli de aplicare. Regula generală este că fiecare contribuabil va calcula câștigul/pierderea anuală pentru operațiunile cu titluri de valoare, instrumente financiare și din transferul de aur financiar efectuate în România și în străinătate. Prin excepție, în cazul operațiunilor efectuate prin intermediari autorizați de ASF, au obligația calculării câștigului anual (pierderii anuale, după caz) și să transmită contribuabilului aceste informații. Aceste reguli se aplică și în cazul transferului de părți sociale.

Modificări:
Alin. (2) a fost modificat prin OUG nr. 23/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Alin. (3) partea introductivă, lit. b) și lit. c) au fost modificate prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Reținerea impozitului din veniturile din investiții

Art. 97. – (1) Veniturile sub formă de dobânzi pentru depozitele la vedere/conturi curente, precum și cele la depozitele clienților, constituite în baza legislației privind economisirea și creditarea în sistem colectiv pentru domeniul locativ, se impun cu o cotă de 10% din suma acestora, impozitul fiind final, indiferent de data constituirii raportului juridic. Impozitul se calculează și se reține de către plătitorii de astfel de venituri la momentul înregistrării în contul curent sau în contul de depozit al titularului. Plata impozitului se face lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare înregistrării în cont. Impozitul datorat se plătește integral la bugetul de stat.

(2) Veniturile sub formă de dobânzi pentru depozitele la termen constituite, instrumentele de economisire dobândite, contractele civile încheiate se impun cu o cotă de 10% din suma acestora, impozitul fiind final, indiferent de data constituirii raportului juridic. Pentru veniturile sub formă de dobânzi, impozitul se calculează și se reține de către plătitorii de astfel de venituri la momentul înregistrării în contul curent sau în contul de depozit al titularului, respectiv la momentul răscumpărării, în cazul unor instrumente de economisire. În situația sumelor primite sub formă de dobândă pentru împrumuturile acordate pe baza contractelor civile, calculul impozitului datorat de către plătitorii de venit se efectuează la momentul plății dobânzii. Plata impozitului pentru veniturile din dobânzi se face lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare înregistrării/răscumpărării, în cazul unor instrumente de economisire, respectiv la momentul plății dobânzii, pentru venituri de această natură, pe baza contractelor civile. Impozitul datorat se plătește integral la bugetul de stat.

(3) Veniturile sub forma dobânzilor plătite de societatea emitentă a valorilor mobiliare împrumutate, pe parcursul perioadei de împrumut înaintea restituirii acestora, se impun cu o cotă de 10% din suma acestora, impozitul fiind final. Calculul și reținerea impozitului se efectuează de plătitorul de venit la data la care acestea sunt plătite. Termenul de plată al impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care au fost plătite contribuabilului îndreptățit.

(4) În situația în care se constată elemente care generează modificarea veniturilor din dobânzi și/sau a bazei de impunere aferente veniturilor unei persoane fizice, pentru care plătitorul de venit a efectuat calculul impozitului pe venit, stabilirea diferențelor de impozit se efectuează la data constatării elementelor care generează modificarea. Regularizarea diferențelor de impozit se efectuează de către plătitorul de venit începând cu luna constatării.

(5) Venitul impozabil obținut din lichidarea unei persoane juridice de către acționari/asociați persoane fizice sau din reducerea capitalului social, potrivit legii, care nu reprezintă distribuții în bani sau în natură ca urmare a restituirii cotei-părți din aporturi se impun cu o cotă de 10%, impozitul fiind final. Obligația calculării, reținerii și plății impozitului revine persoanei juridice. Impozitul calculat și reținut la sursă în cazul lichidării persoanei juridice se plătește până la data depunerii situației financiare finale la oficiul registrului comerțului, întocmită de lichidatori, respectiv până la data de 25 a lunii următoare celei în care a fost distribuit venitul reprezentând reducerea capitalului social.

NORME METODOLOGICE

25. În aplicarea art. 97 alin. (5), în cazul lichidării unei persoane juridice obligația calculării, reținerii și virării impozitului revine reprezentantului legal al persoanei juridice. Impozitul calculat și reținut la sursă se virează până la data depunerii situației financiare finale la oficiul registrului comerțului, întocmită de reprezentantul legal al persoanei juridice.

(6) În aplicarea prevederilor prezentului capitol se utilizează și norme aprobată prin instrucțiuni comune emise de președintele Autorității de Supraveghere Financiară și ministrul finanțelor publice.

(7) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv câștigul obținut ca urmare a deținerii de titluri de participare definite de legislația în materie la organisme de plasament colectiv se impun cu o cotă de 5% din suma acestora, impozitul fiind final. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor/sumelor reprezentând

câștigul obținut ca urmare a deținerii de titluri de participare de către acționari/asociați/investitori. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor/câștigurilor obținute ca urmare a deținerii de titluri de participare, distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor/asociaților/investitorilor până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende/câștig se plătește până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor. Impozitul datorat se virează integral la bugetul de stat.

(8) În cazul dividendelor și/sau dobânzilor plătite de societatea emitentă a valorilor mobiliare împrumutate, pe parcursul perioadei de împrumut înaintea restituirii acestora, calculul și reținerea impozitului se efectuează de plătitorul de venit la data la care acestea sunt plătite. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care au fost plătite contribuabilului îndreptățit.

(9) ***Abrogat.***

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMEF/OPCNVM nr. 3483/144/2008 pentru aprobarea Normelor privind determinarea, reținerea și virarea impozitului pe câștigul de capital rezultat din transferul titlurilor de valoare, obținut de persoanele fizice (publicat în M. Of. nr. 24 din 12 ianuarie 2009; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Dec. CCR nr. 389/2010 (publicată în M. Of. 338 din 21 mai 2010), nr. 695/2012 (publicată în M. Of. nr. 623 din 30 august 2012);*
- *Dec. CA Bacău, s.c.a., nr. 209/CA/2010 (Cota de impozit pe dividende este cea de la data plății dividendului).*

TITLUL IV

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 67 VCF, cu aceeași de numire marginală.

2. Reguli de aplicare. Pentru veniturile din investiții obținute de la persoane fizice și juridice din România se aplică impunerea prin reținere la sursă, cu excepția veniturilor aferente operațiunile cu titluri de valoare, instrumente financiare și din transferul de aur financiar.

3. Practică administrativă

3.1. Dividende în avans. Nu se pot ridica dividende în avans în cursul anului. Prevederile legale invocate sunt Legea societăților nr. 31/1990, republicată în 1998 [art. 111 alin. (2), art. 189 alin. (1) și art. 266 pct. 5], Legea contabilității nr. 82/1991, republicată (art. 1 și art. 27), precum și art. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 26/1995 privind impozitul pe dividende (*n.a.* în prezent abrogată) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 30 septembrie 2003).

3.2. Majorarea capitalului social din rezerve. Nu se datorează impozit pe dividende în situația în care majorarea capitalului social se efectuează din sume înregistrate în conturi de rezervă constituite din profitul net, mai puțin din rezervele prevăzute la art. 22 alin. (6) Cod fiscal *[corespunde art. 26 NCF]*, prin distribuire de titluri de participare suplimentare care nu modifică procentul de deținere a titlurilor de participare ale oricărui participant la persoana juridică. În cazul în care nu se îndeplinește condiția de mai sus, pentru sumele respective se datorează impozit pe dividende (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 24 mai 2007).

Modificări:

Tezele introductive ale alin. (1), (2), (3) și (5) au fost modificate prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Impozitarea câștigului net anual impozabil

Art. 98. – Câștigul net anual impozabil din transferul titlurilor de valoare, din orice alte operațiuni cu instrumente financiare, inclusiv instrumente financiare derivate, precum și din transferul aurului financiar se impozitează potrivit prevederilor cap. XI din prezentul titlu.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 67^2 VCF, cu denumirea marginală: *Impozitarea câștigului net anual impozabil/câștigului net anual.*

CAPITOLUL VI
Venituri din pensii

Definirea veniturilor din pensii

Art. 99. – (1) Veniturile din pensii reprezintă sume primite ca pensii de la fondurile înființate din contribuțiile sociale obligatorii făcute către un sistem de asigurări sociale, inclusiv cele din fonduri de pensii facultative și cele finanțate de la bugetul de stat, diferențe de venituri din pensii, precum și sume reprezentând actualizarea acestora cu indicele de inflație.

(2) Drepturile primite în conformitate cu prevederile Legii nr. 411/2004 privind fondurile de pensii administrate privat, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale Legii nr. 204/2006 privind pensiile facultative, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă venituri din pensii.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 68 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Veniturile din pensii includ atât pensiile din surse publice (pensii publice), cât și cele din surse private (pensii private).

Modificări:

Art. 99 a fost modificat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Stabilirea venitului impozabil lunar din pensii

Art. 100. – (1) Venitul impozabil lunar din pensii se stabilește prin deducerea din venitul din pensie a sumei neimpozabile lunare de 2.000 lei.

(2) La stabilirea venitului impozabil lunar aferent sumelor primite ca plată unică potrivit Legii nr. 411/2004, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și Legii nr. 204/2006, cu modificările și completările ulterioare, fiecare fond de pensii acordă un singur plafon de venit neimpozabil stabilit potrivit prevederilor alin. (1).

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR 171/2011 (publicată în M. Of. nr. 242 din 7 aprilie 2011), nr. 35/2012 (publicată în M. Of. nr. 153 din 7 martie 2012), nr. 363/2012 (publicată în M. Of. nr. 403 din 15 iunie 2012).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 69 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Suma neimpozabilă.** Începând cu data de 1 februarie 2017, valoarea neimpozabilă a veniturilor din pensii este de 2.000 lei (față de valoarea de 1.050 lei din 2016 și 1.100 lei în ianuarie 2017).

În ceea ce privește pensiile reglementate de Legea nr. 204/2006 și Legea nr. 411/2004, primite sub formă de plată unică, fiecare fond de pensii aplică plafonul neimpozabil (de 2.000 lei) o singură dată. Prin urmare, dacă un fond plătește pensia sub forma unei singure plăți (ex., 100.000 lei), baza impozabilă se obține prin scăderea din venit a plafonului neimpozabil (2.000 lei).

3. **Practică administrativă.** Veniturile primite de persoanele fizice pensionari, sub forma diferențelor de preț pentru anumite bunuri, servicii și alte drepturi, foști salariați, potrivit clauzelor contractului de muncă sau în baza unor legi speciale, sunt considerate venituri din alte surse și se impozitează cu cota de 16%, potrivit prevederilor art. 78 și art. 79 Cod fiscal *[corespund art. 114 și 115 NCF]* (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 10 aprilie 2006).

Modificări:

Art. 100 a fost modificat prin Legea nr. 2/2017 (începând cu data de 1 februarie 2017) și prin OUG nr. 79/2017, de la 1 ianuarie 2018.

BUCUREȘTI FACULTATEA DE DREPT BIBLIOTECA UNIVERSITARĂ LIBRARY

Reținerea impozitului din venitul din pensii

Art. 101. – (1) Orice plătitor de venituri din pensii are obligația de a calcula lunar impozitul aferent acestui venit, de a-l reține și de a-l plăti la bugetul de stat, potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) Impozitul se calculează prin aplicarea cotei de impunere de 10% asupra venitului impozabil lunar din pensii.

(3) Impozitul calculat se reține la data efectuării plății pensiei și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se face plata pensiei.

(4) Impozitul reținut este impozit final al contribuabilului pentru veniturile din pensii.

(5) În cazul unei pensii care nu este plătită lunar, impozitul ce trebuie reținut se stabilește prin împărțirea pensiei plătite la fiecare din lunile cărora le este aferentă pensia.

(6) Drepturile de pensie restante se defalcă pe lunile la care se referă, în vederea calculării impozitului datorat, reținerii și plății acestuia.

(7) Veniturile din pensiile de urmaș vor fi individualizate în funcție de numărul acestora, iar impozitarea se va face în raport cu drepturile cuvenite fiecărui urmaș.

(8) În cazul veniturilor din pensii și/sau al diferențelor de venituri din pensii stabilite pentru perioade anterioare, conform legii, impozitul se calculează asupra venitului impozabil lunar și se reține la data efectuării plății, în conformitate cu reglementările legale în vigoare la data plății, și se plătește până la data de 25 a lunii următoare celei în care s-au plătit.

(9) În cazul veniturilor din pensii și/sau al diferențelor de venituri din pensii, sumelor reprezentând actualizarea acestora cu indicele de inflație, stabilite în baza hotărârilor judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărârilor judecătorești definitive și executorii, impozitul se calculează separat față de impozitul aferent drepturilor lunii curente, prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului impozabil, impozitul reținut fiind impozit final. Venitul impozabil din pensii se stabilește prin deducerea din suma totală a contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate, datorată, după caz, potrivit legii în vigoare în perioada căreia îi sunt aferente și a sumei neimpozabile lunare, stabilită potrivit legislației în vigoare la data plății. Impozitul se reține la data efectuării plății, în conformitate cu reglementările legale în vigoare la data plății veniturilor respective. Impozitul astfel reținut se plătește până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-au plătit veniturile.

(10) Impozitul pe veniturile din pensii se reține și se plătește la bugetul de stat.

(11) Plătitorul de venituri din pensii este obligat să determine valoarea totală a impozitului anual pe veniturile din pensii, pentru fiecare contribuabil.

NORME METODOLOGICE

26. (1) *Abrogat.*

(2) *Abrogat.*

(3) La stabilirea venitului impozabil lunar pentru sumele primite ca plăți eșalonate în rate, în conformitate cu prevederile Legii nr. 411/2004, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale Legii nr. 204/2006, cu modificările și completările ulterioare, plafonul de venit neimpozabil stabilit potrivit art. 100 din Codul fiscal se acordă pentru fiecare rată lunară de la fiecare fond de pensii.

(4) Diferențele de venituri din pensii, prevăzute la art. 101 alin. (8) din Codul fiscal, primite de la același plătitor și stabilite pentru perioadele anterioare se impozitează separat față de drepturile de pensie ale lunii curente, prin aplicarea cotei de impozit asupra venitului impozabil lunar din pensii. Venitul lunar impozabil din pensii se stabilește prin deducerea din suma totală, reprezentând diferențele de venituri din pensii a plafonului neimpozabil lunar stabilit potrivit art. 100 din Codul fiscal.

(5) Impozitul pe veniturile din pensii se calculează, se reține lunar de către administratorii fondurilor de pensii și se plătește de către unitățile plătitoare ale acestor venituri până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se face plata pensiilor, la organul fiscal în a cărui rază își au sediul plătitorii de venituri.

(6) Administratorii fondurilor de pensii vor emite norme interne specifice privind aplicarea prevederilor alin. (5).

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 70 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Reguli de aplicare.** Regula generală este că veniturile din pensii (publice sau private) sunt supuse impunerii prin reținere la sursă. Prin excepție, pensiile care provin din străinătate sunt supuse impunerii pe baza declarației unice (nu se impun prin reținere la sursă).

Modificări:

Alin. (2) a fost modificat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Alin. (9) a fost modificat prin Legea nr. 2/2017 (începând cu data de 1 februarie 2017) și prin OUG nr. 79/2017, de la 1 ianuarie 2018.
Alin. (1) și alin. (2) ale pct. 26 din norme au fost abrogate prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.
Alin. (4) al pct. 26 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Acordarea dreptului contribuabilului de a dispune asupra destinației unei sume din impozit

Art. 102. – (1) Contribuabilii pot dispune asupra destinației unei sume reprezentând 2% sau 3,5% din impozitul stabilit la art. 101 alin. (11), după cum urmează:

a) în cotă de 2% pentru susținerea entităților nonprofit care se înființează și funcționează în condițiile legii și a unităților de cult, precum și pentru acordarea de burse private, conform legii; sau

b) în cotă de 3,5% pentru susținerea entităților nonprofit și a unităților de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditați cu cel puțin un serviciu social licențiat, în condițiile legii.

NORME METODOLOGICE

27. (1) În sensul prevederilor art. 102 contribuabilii pot dispune asupra destinației unei sume reprezentând 2% sau de 3,5% din impozitul pe venit datorat pentru venitul din pensii prin depunerea la organul fiscal competent a unei cereri până la data de 15 martie, inclusiv, a anului următor celui de realizare a venitului, după cum urmează:

a) 2% pentru entitățile nonprofit care se înființează și funcționează în condițiile legii, a unităților de cult; sau

b) 2% privind acordarea de burse private; sau

c) 3,5% entităților nonprofit și a unităților de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditați cu cel puțin un serviciu social licențiat, în condițiile legii.

(2) Opțiunea se exercită pentru susținerea entităților menționate la alin. (2) lit. a) și c) sau acordare de burse private. astfel:

(3) În înțelesul art. 102 alin. (1) din Codul fiscal, sfera de cuprindere a entităților nonprofit este cea prevăzută la pct. 15.

(4) În situația prevăzută la alin. (1) lit. b), contribuabilii vor prezenta organului fiscal competent, în copie cu mențiunea „conform cu originalul", contractul privind bursa privată, precum și documentele de plată pentru aceste burse.

(5) Contribuabilii care optează pentru distribuirea cotei de 2% sau 3,5% din impozitul datorat pentru susținerea entităților prevăzute la alin. (3) și (4) nu mai pot exercita aceeași opțiune pentru aceeași sursă de venit.

(2) Obligația calculării și plății sumei prevăzute la alin. (1) revine organului fiscal competent.

(3) Procedura de aplicare a prevederilor alin. (1) și (2) se stabilește prin ordin al președintelui A.N.A.F.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 1003/2018 pentru aprobarea Procedurii privind procesarea formularelor 230 „Cerere privind destinația sumei reprezentând până la 2% din impozitul anual pe veniturile din salarii și din pensii" (publicat în M. Of. nr. 316 din 11 aprilie 2018).*

Modificări:

Alin. (2) a fost modificat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 3 martie 2018.
Alin. (1) a fost modificat prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.
Pct. 27 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

CAPITOLUL VII
Venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură

Definirea veniturilor

Art. 103. – (1) Veniturile din activități agricole cuprind veniturile obținute individual sau într-o formă de asociere, fără personalitate juridică, din:

a) cultivarea produselor agricole vegetale;

b) exploatarea plantațiilor viticole, pomicole, arbuștilor fructiferi și altele asemenea;

c) creșterea și exploatarea animalelor, inclusiv din valorificarea produselor de origine animală, în stare naturală.

(2) Veniturile din silvicultură și piscicultură reprezintă veniturile obținute din recoltarea și valorificarea produselor specifice fondului forestier național, respectiv a produselor lemnoase și nelemnoase, precum și cele obținute din exploatarea amenajărilor piscicole.

NORME METODOLOGICE

28. (1) În aplicarea art. 103 din Codul fiscal, veniturile din activități agricole realizate individual sau într-o formă de asociere fără personalitate juridică, stabilite pe baza normelor de venit, se supun impunerii potrivit prevederilor cap. VII al titlului IV din Codul fiscal, indiferent de forma de organizare a activității. Veniturile din activități agricole supuse impunerii pe bază de norme de venit în conformitate cu prevederile art. 106 din Codul fiscal cuprind veniturile rezultate din cultivarea terenurilor, creşterea şi exploatarea animalelor, deținute cu orice titlu, inclusiv cele luate în arendă.

(2) Veniturile din activități agricole menționate la art. 103 alin. (1) lit. a)-c) din Codul fiscal, pentru care sunt stabilite norme de venit conform art. 106 din Codul fiscal, sunt impozabile indiferent dacă se face sau nu dovada valorificării produselor.

(3) Terminologia folosită pentru definirea grupelor de produse vegetale şi animale prevăzute la art. 105 alin. (2) din Codul fiscal pentru care venitul se determină pe baza normelor de venit este cea stabilită potrivit legislației în materie, astfel:

a) Produsele vegetale cuprinse în grupele pentru care venitul se stabileşte pe baza normelor de venit sunt prevăzute în Catalogul oficial al soiurilor de plante de cultură din România, aprobat prin ordinul ministrului agriculturii şi dezvoltării rurale.

În cadrul grupei de produse vegetale-leguminoase pentru boabe se cuprind:

(i) mazăre pentru boabe;

(ii) fasole pentru boabe;

(iii) bob;

(iv) linte;

(v) năut;

(vi) lupin.

b) Grupele de produse animale pentru care venitul se stabileşte pe baza normelor de venit sunt definite după cum urmează:

1. vaci şi bivolițe:

(i) vaci - femele din specia taurine care au fătat cel puțin o dată;

(ii) bivolițe - femele din specia bubaline care au fătat cel puțin o dată;

2. ovine şi caprine:

(i) oi - femele din specia ovine care au fătat cel puțin o dată;

(ii) capre - femele din specia caprine care au fătat cel puțin o dată;

3. porci pentru îngrăşat - porci peste 35 de kg, inclusiv scroafele de reproducție;

4. albine - familii de albine;

5. păsări de curte - totalitatea păsărilor din speciile găini, rațe, gâşte, curci, bibilici, prepelițe.

(4) În vederea stabilirii regimului fiscal aplicabil veniturilor din activități agricole, la încadrarea în limitele stabilite pentru fiecare grupă de produse vegetale şi fiecare grupă de animale vor fi avute în vedere suprafețele/capetele de animal însumate în cadrul grupei respective.

(5) Sunt considerate în stare naturală produsele agricole vegetale obținute după recoltare, precum şi produsele de origine animală: lapte, lână, ouă, piei crude, carne în viu şi carcasă, miere şi alte produse apicole definite potrivit legislației în materie, precum şi altele asemenea.

Preparatele din lapte şi din carne sunt asimilate produselor de origine animală obținute în stare naturală.

Norma de venit stabilită în condiţiile prevăzute la art. 106 din Codul fiscal include şi venitul realizat din înstrăinarea produselor vegetale, a animalelor şi a produselor de origine animală, în stare naturală.

(6) Modificarea structurii suprafeţelor destinate producţiei agricole vegetale/numărului de capete de animale/familiilor de albine, intervenite după data de 25 mai, nu conduce la ajustarea normelor de venit, respectiv a venitului anual impozabil.

În cazul suprafeţelor destinate produselor vegetale hamei, pomi şi vie, suprafeţele declarate cuprind numai grupele de produse vegetale intrate pe rod începând cu primul an de intrare pe rod. Suprafeţele din grupa pomii pe rod cuprind numai pomii plantaţi în livezi.

Norma de venit corespunzătoare veniturilor realizate din creşterea şi exploatarea animalelor, precum şi din valorificarea produselor de origine animală în stare naturală, în conformitate cu prevederile art. 106 din Codul fiscal, include şi venitul realizat din:

a) exemplarele feminine din speciile respective care nu îndeplinesc condiţiile prevăzute la alin. (3) lit. b);

b) exemplarele masculine din speciile respective reprezentând animale provenite din propriile fătări şi cele achiziţionate numai în scop de reproducţie pentru animalele deţinute de contribuabili şi supuse impunerii potrivit prevederilor art. 106 din Codul fiscal (de exemplu: viţei, tauri, bivoli, miei, berbeci, purcei).

Veniturile din activităţi agricole generate de exemplarele prevăzute la lit. a) şi b) incluse în norma de venit nu se impozitează distinct faţă de veniturile realizate din creşterea şi exploatarea animalelor din grupele prevăzute la alin. (3) lit. b). Contribuabilii au obligaţii declarative numai pentru animalele cuprinse în grupele care îndeplinesc condiţiile prevăzute la alin. (3) lit. b).

Veniturile din activităţi agricole realizate din creşterea şi exploatarea exemplarelor masculine din speciile taurine, bubaline, ovine, caprine, indiferent de vârstă, se supun impunerii potrivit prevederilor cap. II „Venituri din activităţi independente" al titlului IV din Codul fiscal, venitul net anual fiind determinat în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, numai în cazul în care acestea au fost achiziţionate în scopul creşterii şi valorificării lor sub orice formă.

(7) Contribuabilii care obţin doar venituri din activităţi agricole pentru care au fost stabilite norme de venit nu au obligaţii contabile.

(8) În cazul în care un contribuabil desfăşoară o activitate agricolă pentru care venitul net se determină pe bază de normă de venit şi o altă activitate agricolă pentru care nu există obligaţia stabilirii normelor de venit potrivit art. 104 alin. (3) cheltuielile efectuate în comun, care sunt aferente veniturilor pentru care există regimuri fiscale diferite, vor fi alocate proporţional cu suprafeţele de teren/numărul de capete de animale/numărul de familii de albine deţinute.

(9) În cazul în care un contribuabil desfăşoară o activitate agricolă pentru care venitul net se determină pe bază de normă de venit şi o altă activitate independentă pentru care venitul net anual se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate se aplică regimul fiscal specific fiecărei activităţi în parte.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 71 VCF [alin. (1) şi (2)], cu aceeaşi denumire marginală.

Modificări:

Partea introductivă a alin. (6) al pct. 28 din norme a fost modificată prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Determinarea venitului net anual în sistem real, pe baza datelor din contabilitate

Art. 104. – (1) Veniturile din silvicultură şi piscicultură se supun impunerii potrivit prevederilor cap. II - Venituri din activităţi independente -, venitul net anual fiind determinat în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, potrivit prevederilor art. 68, contribuabilii având obligaţia de a completa Registrul de evidenţă fiscală. Pentru aceste venituri sunt aplicabile regulile de impunere proprii veniturilor din activităţi independente pentru care venitul net anual se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate. Pentru veniturile din silvicultură calificate drept venituri din alte surse se aplică prevederile cap. X.

(2) Veniturile obţinute din valorificarea produselor prevăzute la art. 103 alin. (1) în altă modalitate decât în stare naturală reprezintă venituri din activităţi independente şi se supun regulilor de impunere proprii categoriei respective.

(3) Veniturile definite la art. 103 alin. (1) pentru care nu există obligaţia stabilirii normelor de venit sunt venituri impozabile şi se supun impunerii potrivit prevederilor cap. II - Venituri din activităţi independente -, venitul net anual fiind determinat în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, potrivit prevederilor art. 68, contribuabilii având obligaţia de a completa Registrul de evidenţă fiscală. Pentru aceste venituri sunt aplicabile regulile de

impunere proprii veniturilor din activități independente pentru care venitul net anual se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 71 VCF [alin. (3)-(5)], cu aceeași denumire marginală.

Venituri neimpozabile

Art. 105. – Nu sunt venituri impozabile veniturile realizate de persoanele fizice/membrii asocierilor fără personalitate juridică din valorificarea în stare naturală a următoarelor:

a) produse culese din flora sălbatică, exclusiv masa lemnoasă. În cazul masei lemnoase sunt venituri neimpozabile numai veniturile realizate din exploatarea și valorificarea acesteia în volum de maximum 20 mc/an din pădurile pe care contribuabilii le au în proprietate;

b) produse capturate din fauna sălbatică, cu excepția celor realizate din activitatea de pescuit comercial supuse impunerii potrivit prevederilor cap. II - Venituri din activități independente.

(2) Veniturile definite la art. 103 alin. (1) sunt venituri neimpozabile în limitele stabilite potrivit tabelului următor:

Produse vegetale	Suprafață
Cereale	până la 2 ha
Plante oleaginoase	până la 2 ha
Cartof	până la 2 ha
Sfeclă de zahăr	până la 2 ha
Tutun	până la 1 ha
Hamei pe rod	până la 2 ha
Legume în câmp	până la 0,5 ha
Legume în spații protejate	până la 0,2 ha
Leguminoase pentru boabe	până la 1,5 ha
Pomi pe rod	până la 1,5 ha
Vie pe rod	până la 1 ha
Arbuști fructiferi	până la 1 ha
Flori și plante ornamentale	până la 0,3 ha
Animale	**Nr. capete/nr. de familii de albine**
Vaci	până la 2
Bivolițe	până la 2
Oi	până la 50
Capre	până la 25
Porci pentru îngrășat	până la 6
Albine	până la 75 de familii
Păsări de curte	până la 100

(3) Nu sunt venituri impozabile veniturile obținute din exploatarea pășunilor și fânețelor naturale.

(4) În cazul persoanelor fizice/membrilor asocierilor fără personalitate juridică, cultivarea terenurilor cu plante furajere graminee și leguminoase pentru producția de masă verde destinate furajării animalelor deținute de contribuabilii respectivi pentru care venitul se determină pe baza normelor de venit și a celor prevăzute la alin. (2) nu generează venit impozabil.

NORME METODOLOGICE

29. (1) În aplicarea prevederilor art. 105 nu au obligații de declarare și nu datorează impozit potrivit prevederilor cap. VII al titlului IV din Codul fiscal:

a) persoanele fizice/membrii asocierilor fără personalitate juridică ce dețin cu orice titlu suprafețe de teren destinate producției agricole, pentru cele necultivate, pentru cele cultivate cu plante furajere graminee și leguminoase pentru producția de masă verde, destinate furajării animalelor deținute de

contribuabilii respectivi, pentru care venitul se determină pe baza normelor de venit şi a celor prevăzute la art. 105 alin. (2) din Codul fiscal;
b) persoanele fizice/membrii asocierilor fără personalitate juridică care obţin venituri din exploatarea păşunilor şi fâneţelor naturale, în conformitate cu prevederile art. 105 alin. (3);
c) contribuabilii arendatori, care realizează venituri din cedarea folosinţei bunurilor supuse impunerii potrivit prevederilor cap. IV al titlului IV din Codul fiscal;
d) contribuabilii care obţin venituri din activităţi agricole şi îşi desfăşoară activitatea în mod individual, în limitele stabilite potrivit tabelului prevăzut la art. 105 alin. (2) din Codul fiscal, inclusiv în cazul în care veniturile sunt obţinute din exploatarea bunurilor deţinute în comun sau în devălmăşie şi sunt atribuite conform pct. 30 alin. (2). Suprafeţele de teren/animalele respective sunt considerate din punct de vedere fiscal ca fiind incluse în patrimoniul personal şi generează venituri neimpozabile conform art. 62 lit. m) din Codul fiscal.
(2) În cazul contribuabililor care obţin venituri din activităţi agricole şi îşi desfăşoară activitatea sub forma unei asocieri fără personalitate juridică, plafonul neimpozabil se acordă la nivel de asociere.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare prevăzute la Titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 72 din 30 ianuarie 2012; cu modificările şi completările ulterioare) – formularul 221;*
- *Dec. CCR nr. 69/2004 (publicată în M. Of. nr. 339 din 19 aprilie 2004).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 72 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Stabilirea venitului anual din activităţi agricole pe bază de norme de venit

Art. 106. – (1) Venitul dintr-o activitate agricolă se stabileşte pe bază de norme de venit.

(2) Normele de venit se stabilesc pe unitatea de suprafaţă (ha)/cap de animal/familie de albine pentru categoriile de produse vegetale şi animalele prevăzute la art. 105 alin. (2).

(3) Normele de venit, precum şi datele necesare calculului acestora se stabilesc de către entităţile publice mandatate de Ministerul Agriculturii şi Dezvoltării Rurale, pe baza metodologiei aprobate prin hotărâre a Guvernului, şi se publică de către direcţiile generale regionale ale finanţelor publice, până cel târziu la data de 5 februarie a anului pentru care se aplică aceste norme de venit.

(4) În cazul contribuabililor care realizează venituri din desfăşurarea a două sau mai multe activităţi agricole pentru care venitul se determină pe bază de normă de venit, contribuabilul stabileşte venitul anual prin însumarea veniturilor corespunzătoare fiecărei activităţi.

(5) În anul fiscal curent, pentru veniturile realizate de persoanele fizice individual sau într-o formă de asociere, în cazul în care s-au înregistrat pierderi ca urmare a unor fenomene meteorologice nefavorabile ce pot fi asimilate dezastrelor naturale ca îngheţ, grindină, polei, ploaie abundentă, secetă şi inundaţii, precum şi a epizootiilor ce afectează peste 30% din suprafeţele destinate producţiei agricole vegetale/animalele deţinute, norma de venit se reduce proporţional cu pierderea respectivă.

(6) Constatarea pagubelor prevăzute la alin. (5) şi evaluarea pierderilor se fac la cererea persoanelor fizice/asocierilor fără personalitate juridică, care desfăşoară activităţi agricole pentru care venitul anual se stabileşte pe bază de norme de venit, de o comisie numită prin ordin al prefectului judeţului/municipiului Bucureşti, la propunerea directorului executiv al direcţiei agricole judeţene/municipiului Bucureşti, comisie formată pe plan local dintr-un reprezentant al primăriei, un specialist de la Agenţia de Plăţi şi Intervenţie pentru Agricultură, un delegat din partea Administraţiei Naţionale de Meteorologie, un specialist al Inspectoratului General pentru Situaţii de Urgenţă şi un reprezentant al direcţiei generale regionale a finanţelor publice teritoriale din cadrul A.N.A.F.

(7) Procedura de aplicare a prevederilor alin. (5) şi (6) se stabileşte prin ordin al preşedintelui A.N.A.F., cu avizul Ministerului Agriculturii şi Dezvoltării Rurale.

(8) Contribuabilii care obţin venituri determinate pe baza normei anuale de venit nu au obligaţii de completare a Registrului de evidenţă fiscală şi de conducere a evidenţei contabile.

(9) În cazul reducerii normelor de venit potrivit alin. (5) şi (6), contribuabilul are obligaţia să depună declaraţia unică privind impozitul pe venit şi contribuţiile sociale datorate de persoanele fizice şi să recalculeze venitul anual şi impozitul anual, în termen de 30 de zile de la constatarea pagubelor, prin diminuarea normei de venit aferentă fiecărei categorii de produse vegetale/categorii de animale

prevăzute la art. 105 alin. (2) corespunzător cu procentul reprezentând gradul de afectare stabilit potrivit procesului-verbal de constatare și evaluare a pagubelor, conform procedurii prevăzute la alin. (7).

NORME METODOLOGICE

30. (1) În aplicarea prevederilor art. 106 alin. (1) din Codul fiscal, pentru stabilirea venitului net anual contribuabilii au următoarele obligații:
a) să stabilească suprafețele (ha)/cap de animal/familie de albine pentru categoriile de produse vegetale și animalele care depășesc plafonul neimpozabil prevăzut la art. 105 alin. (2);
b) să calculeze venitul net anual prin înmulțirea normei anuale de venit stabilită pe unitatea de suprafață (ha)/cap de animal/familie de albine pentru care se datorează impozit cu suprafețele (ha)/cap de animal/familie de albine pentru categoriile de produse vegetale și animalele deținute.
(2) În cazul asocierilor fără personalitate juridică care desfășoară activități agricole pentru care venitul se stabilește pe bază de norme de venit, asociatul desemnat care răspunde pentru îndeplinirea obligațiilor asociației față de autoritățile publice, are următoarele obligații:
a) să stabilească suprafețele (ha)/cap de animal/familie de albine pentru categoriile de produse vegetale și animalele care depășesc plafonul neimpozabil prevăzut la art. 105 alin. (2) și deținute în asociere. Plafonul neimpozabil prevăzut la art. 105 alin. (2) se acordă la nivel de asociere.
b) să calculeze venitul net anual prin înmulțirea normei anuale de venit stabilită pe unitatea de suprafață (ha)/cap de animal/familie de albine pentru care se datorează impozit cu suprafețele (ha)/cap de animal/familie de albine deținute.
c) să distribuie fiecărui asociat cota din venitul net anual stabilit la lit. b), ce revine fiecărui asociat conform contractului de asociere, impozitul fiind calculat de fiecare membru asociat.
(3) Persoanele prevăzute la art. 60 pct. 1 lit. d) din Codul fiscal, încadrate în cursul anului fiscal în gradul de handicap grav sau accentuat, cât și cele care în cursul perioadei impozabile nu se mai încadrează în gradul de handicap respectiv, potrivit legii, reduc norma de venit proporțional cu numărul de zile calendaristice pentru care venitul este scutit de la plata impozitului.
(4) Impozitul anual se calculează la nivelul venitului net anual determinat potrivit alin. (1) lit. b) după reducerea normei anuale de venit prevăzută la alin. (3).
(5) Veniturile din activități agricole determinate pe bază de norme de venit, realizate din exploatarea bunurilor deținute în comun sau în devălmășie de proprietari, uzufructuari sau de alți deținători legali, înscrișii într-un document oficial, se atribuie proporțional cu cotele-părți pe care aceștia le dețin în acea proprietate sau contribuabilului care realizează venituri din activități agricole, în situația în care acestea nu se cunosc. În cazul persoanelor fizice pentru care nu a fost finalizată procedura succesorală, veniturile corespunzătoare suprafețelor destinate producției vegetale/cap de animal/familie de albine se atribuie contribuabilului care realizează venituri din activități agricole.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 73 VCF, cu aceeași denumire marginală.
2. **Legislație secundară.** HG nr. 330/2014 privind aprobarea Metodologiei pentru stabilirea normelor de venit utilizate la impunerea veniturilor din activități agricole, publicată în Monitorul Oficial nr. 320 din 30 aprilie 2014, cu modificările și completările ulterioare.

Modificări:
Alin. (3) a fost modificat prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.
Alin. (4) a fost modificat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Alin. (9) a fost introdus prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.
Pct. 30 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Calculul și plata impozitului pe veniturile din activități agricole

Art. 107. – (1) Impozitul pe venitul din activități agricole se calculează de către contribuabil prin aplicarea unei cote de 10% asupra venitului anual din activități agricole stabilit pe baza normei anuale de venit, impozitul fiind final.

(2) Contribuabilul care desfășoară o activitate agricolă prevăzută la art. 103 alin. (1) pentru care venitul se determină pe bază de normă de venit are obligația de a depune anual, pentru veniturile anului în curs, declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice la organul fiscal competent, până la data de 15 martie inclusiv a anului de realizare a venitului.

(3) Contribuabilii care desfășoară activități agricole pentru care venitul se stabilește pe bază de norme de venit și dețin suprafețe destinate producției agricole vegetale/animale în localități/județe diferite vor opta pentru stabilirea localității/județului sau localităților/județelor unde vor beneficia de încadrarea în

limitele veniturilor neimpozabile prevăzute pentru fiecare grupă de produse vegetale/animale de la art. 105 alin. (2). Opțiunea se exercită prin completarea corespunzătoare a declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice.

(4) Declarația prevăzută la alin. (2) nu se depune pentru veniturile prevăzute la art. 105.

(5) În cazul în care activitatea se desfășoară în cadrul unei asocieri fără personalitate juridică, obligația depunerii declarației anuale de venit pentru asocierile fără personalitate juridică și entități supuse regimului transparenței fiscale la organul fiscal competent revine asociatului care răspunde pentru îndeplinirea obligațiilor asociației față de autoritățile publice până la data de 15 februarie inclusiv a anului fiscal în curs. Declarația cuprinde și cota de distribuire ce revine fiecărui membru asociat din venitul impozabil calculat la nivelul asocierii. Asociatul desemnat are obligația transmiterii către fiecare membru asociat a informațiilor referitoare la venitul impozabil ce îi revine corespunzător cotei de distribuire din venitul impozabil calculat la nivelul asocierii, în cadrul aceluiași termen.

(6) Contribuabilii care realizează venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură au obligația să determine venitul net anual impozabil/pierderea netă anuală la nivelul fiecărei surse de venit din cadrul categoriei, cu excepția veniturilor pentru care impozitul este final.

(7) Plata impozitului anual datorat se efectuează la bugetul de stat, până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.

(8) Reprezentantul desemnat care răspunde pentru îndeplinirea obligațiilor asociației față de autoritățile publice optează pentru stabilirea localității/județului sau localităților/județelor unde va beneficia de încadrarea în limitele veniturilor neimpozabile prevăzute pentru fiecare grupă de produse vegetale/animale de la art. 105 alin. (2) prin declarația anuală de venit pentru asocierile fără personalitate juridică și entități supuse regimului transparentei fiscale, la termenul prevăzut la alin. (5).

(9) Pentru aplicarea prevederilor referitoare la scutirea de la plata impozitului pe venit, prevăzută la art. 76 lit. a3) din Legea cooperației agricole nr. 566/2004, cu modificările și completările ulterioare, de care beneficiază persoanele fizice care obțin venituri individual, reducerea normei de venit se calculează de către contribuabil. Metodologia de calcul al reducerii normei de venit se stabilește prin hotărâre a Guvernului.

NORME METODOLOGICE

31. (1) În aplicarea prevederilor art. 107 din Codul fiscal, impozitul pe venitul din activități agricole se calculează de contribuabil prin aplicarea unei cote de 10% asupra venitului net anual din activități agricole stabilite potrivit pct. 30 alin. (1) lit. b), impozitul fiind final.

(2) Declararea suprafețelor cultivate/cap de animal/familie de albine deținute la data depunerii declarației, a venitului anual impozabil stabilit potrivit pct. 30 alin. (1) lit. b), precum și a impozitului datorat, calculat potrivit alin. (1), se efectuează prin declarația prevăzută la art. 120 din Codul fiscal, iar termenul legal de depunere este până la data de 15 martie, inclusiv, a anului în curs.

(3) În situația modificării structurii suprafețelor destinate producției agricole vegetale/numărului de capete de animale/familii de albine, contribuabilii care au depus declarația prevăzută la art. 107 alin. (2) din Codul fiscal, înainte de termenul prevăzut de lege, pot depune o nouă declarație pentru anul în curs, până la data de 15 martie, inclusiv. În cazul asocierilor fără personalitate juridică care au depus declarația prevăzută la art. 107 alin. (5) din Codul fiscal, înainte de termenul prevăzute de lege, asociatul desemnat poate depune o nouă declarație până la data de 15 februarie, inclusiv, a anului în curs.

Informațiile cuprinse în declarație vizează suprafețele cultivate/capetele de animale/familiile de albine deținute de către contribuabili la data de 15 martie, inclusiv, sau de către asocierile fără personalitate juridică la data de 15 februarie, inclusiv.

(4) În cazul contribuabililor care realizează venituri din activități agricole în asociere fără personalitate juridică, fiecare asociat înscrie în declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, prevăzută la art. 120 din Codul fiscal, venitul net anual pe care asociatul desemnat îl distribuie corespunzător cotei din venitul anual impozabil potrivit reglementărilor prevăzute la pct. 30 alin. (2).

(5) Exemplu privind stabilirea venitului net anual potrivit prevederilor art. 106 alin. (1) din Codul fiscal: O persoană fizică deține o suprafață de 5 ha de teren pe care cultivă cereale. Norma anuală de venit stabilită este de 360 lei/ha.

Stabilirea venitului net anual se efectuează după cum urmează:

a) stabilirea suprafețelor de teren pentru care se datorează impozit, prin scăderea din totalul suprafeței de teren deținute a suprafeței neimpozabile prevăzută la art. 105 alin. (2) din Codul fiscal, respectiv:

Suprafaţa de teren impozabilă 5 ha - 2 ha = 3 ha
b) stabilirea venitului net anual, prin înmulţirea suprafeţei de teren impozabil cu norma anuală de venit stabilită pentru 1 ha, după cum urmează:
360 lei x 3 ha = 1.080 lei
c) stabilirea impozitului datorat 1.080 lei x 10% = 108 lei
(6) Exemplu privind stabilirea venitului net anual în cazul asocierilor fără personalitate juridică:
3 persoane fizice, A, B, şi C, constituie o asociere fără personalitate juridică în vederea cultivării terenurilor pe care le deţin cu cereale, pentru care în anul în curs s-a stabilit o normă anuală de venit de 360 lei/ha.
Fermierul A deţine în proprietate o suprafaţă de teren de 4 ha, fermierul B deţine în proprietate o suprafaţă de teren de 5 ha şi fermierul C deţine în proprietate o suprafaţă de teren 2 ha.
În contractul de asociere, cotele de distribuire ale venitului net sunt următoarele:
a) fermierul A participă cu o cotă de 36%;
b) fermierul B participă cu o cotă de 45%;
c) fermierul C participă cu o cotă de 19%.
Asociatul desemnat să răspundă pentru îndeplinirea obligaţiilor asociaţiei are următoarele obligaţii:
a) să stabilească suprafaţa de teren pentru care se datorează impozit, respectiv:
suprafaţă totală = 4 ha + 5 ha + 2 ha = 11 ha
suprafaţa de teren pentru care se datorează impozit = 11 ha - 2 ha = 9 ha.
b) să stabilească venitul anual impozabil:
360 lei/ha x 9 ha = 3.240 lei
c) să distribuie venitul anual impozabil asociaţilor:
– fermierului A 3.240 lei x 36% = 1.166 lei
– fermierului B 3.240 lei x 45% = 1.458 lei
– fermierului C 3.240 lei x 19% = 616 lei
Fermierul A depune declaraţia prevăzută la art. 120 din Codul fiscal, prin care stabileşte impozitul datorat aplicând regula prevăzută la alin. (1). Impozitul datorat se stabileşte astfel:
1.166 lei x 10% = 117 lei
Fermierul B depune declaraţia prevăzută la art. 120 din Codul fiscal, prin care stabileşte impozitul datorat aplicând regula prevăzută la alin. (1). Impozitul datorat se stabileşte astfel:
1.458 lei x 10% = 146 lei
Fermierul C depune declaraţia prevăzută la art. 120 din Codul fiscal, prin care stabileşte impozitul datorat aplicând regula prevăzută la alin. (1). Impozitul datorat se stabileşte astfel:
616 lei x 10% = 62 lei

TITLUL IV

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare prevăzute la Titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 72 din 30 ianuarie 2012; cu modificările şi completările ulterioare) – formularul 221;*
- *OPANAF nr. 1863/2016 pentru aprobarea Procedurii de reducere a normei de venit, în cazul activităţilor agricole şi pentru aprobarea unor formulare (publicat în M. Of. nr. 474 din 24 iunie 2016).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 74 VCF, cu denumirea marginală: *Calculul şi plata impozitului aferent veniturilor din activităţi agricole.* Art. 107 a fost modificat integral de OUG nr. 18/2018, de la data de 23 martie 2018. Modificările se referă, în principal, la modul de determinare a venitului net şi calcularea impozitului de către contribuabil, depunerea declaraţiei unice până pe 15 martie a anului de realizare a venitului, depunerea declaraţiei unice în cazul asocierilor fără personalitate juridică.

2. **Dispoziţii tranzitorii.** Conform art. IV alin. (3) din OUG nr. 25/2018, „pentru veniturile realizate în anul 2018 de către persoanele fizice din activităţi agricole impuse pe baza normelor de venit se aplică următoarele reguli:
a) declaraţiile privind veniturile din activităţi agricole impuse pe bază de norme de venit – formular 221, depuse de către contribuabili la organul fiscal competent în cursul anului 2018, până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanţe de urgenţă, vor fi înlocuite cu declaraţia unică privind impozitul pe venit şi contribuţiile sociale datorate de persoanele fizice, care se va depune până la data de 15 iulie 2018 inclusiv;
b) în cazul asocierilor fără personalitate juridică, contribuabilii care nu au depus declaraţia privind veniturile din activităţi agricole impuse pe bază de norme de venit – formular 221 la organul fiscal competent până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanţe de urgenţă au obligaţia depunerii declaraţiei unice privind impozitul pe venit şi contribuţiile sociale datorate de persoanele fizice, până la data de 15 iulie 2018 inclusiv".

Modificări:

Art. 107 a fost modificat integral de OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018. Anterior, **alin. (1)** a fost modificat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Alin. (5) a fost modificat prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.
Alin. (5¹) a fost introdus prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Alin. (9) a fost introdus prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.
Pct. 31 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

CAPITOLUL VIII
Venituri din premii și din jocuri de noroc

Definirea veniturilor din premii și din jocuri de noroc

Art. 108. – (1) Veniturile din premii cuprind veniturile din concursuri, altele decât cele prevăzute la art. 62, sumele primite ca urmare a participării la Loteria bonurilor fiscale, potrivit prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 10/2015 pentru organizarea Loteriei bonurilor fiscale, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 166/2015, precum și din promovarea produselor/serviciilor ca urmare a practicilor comerciale.

NORME METODOLOGICE

32. (1) În sensul aplicării prevederilor art. 108 alin. (1) din Codul fiscal în această categorie se cuprind venituri în bani şi/sau în natură, ca de exemplu:
a) venituri sub formă de premii de orice fel, acordate oamenilor de cultură, ştiinţă şi artă la gale, simpozioane, festivaluri, concursuri naţionale sau internaţionale, concursuri pe meserii sau profesii;
b) venituri sub formă de premii în bani şi/sau în natură acordate sportivilor, antrenorilor, tehnicienilor şi altor specialişti prevăzuţi în legislaţia în materie, pentru rezultatele obţinute la competiţii sportive interne şi internaţionale, altele decât:
(i) veniturile prevăzute la art. 62 din Codul fiscal;
(ii) veniturile plătite de entitatea cu care aceştia au relaţii generatoare de venituri din salarii potrivit cap. III al titlului IV din Codul fiscal;
c) venituri impozabile obţinute din jocuri de noroc.
(2) În scopul delimitării veniturilor din premii de veniturile din jocuri de noroc, sunt considerate câştiguri de natura jocurilor de noroc cele acordate participanţilor la joc de către orice persoană juridică autorizată să exploateze astfel de jocuri de noroc, conform legislaţiei în materie.

(2) Nu sunt venituri impozabile materialele publicitare, pliantele, mostrele, punctele bonus acordate cu scopul stimulării vânzărilor.

(3) Veniturile din jocuri de noroc cuprind toate sumele încasate, bunurile și serviciile primite, ca urmare a participării la jocuri de noroc, indiferent de denumirea venitului sau de forma în care se acordă, inclusiv cele de tip jack-pot, definite conform normelor metodologice.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 75 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Reguli speciale. Acțiunile cu scop publicitar care presupun elemente specifice jocurilor de noroc necesită obținerea unor avize prealabile (a se vedea OUG nr. 91/2014 și Legea nr. 335/2015).

3. Practică administrativă. Cu privire la impozitarea premiilor promoționale acordate de către organizatorii de jocuri de noroc, se precizează că aceste acțiuni cu caracter publicitar pot fi realizate fără autorizarea Comisiei de Autorizare a Jocurilor de Noroc (cu respectarea prevederilor OG nr. 99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață). Astfel, premiile obținute ca urmare a unei acțiuni promoționale sunt venituri diferite față de câștigurile obținute prin participarea la jocuri de noroc, însă în ambele situații le sunt aplicabile prevederile Codului fiscal.
Se mai precizează că veniturile din premii și jocuri de noroc realizate din România de persoane fizice nerezidente se impozitează în conformitate cu prevederile Titlului V din Codul fiscal *[Titlul VI NCF]* (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 4 octombrie 2008).

Stabilirea venitului net din premii

Art. 109. – Venitul net este diferența dintre venitul din premii și suma reprezentând venit neimpozabil.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 76 VCF, cu aceeași denumire marginală.

Determinarea impozitului aferent veniturilor din premii și din jocuri de noroc

Art. 110. – (1) Veniturile sub formă de premii se impun, prin reținerea la sursă, cu o cotă de 10% aplicată asupra venitului net realizat din fiecare premiu.

(2) Veniturile din jocuri de noroc se impun prin reținere la sursă. Impozitul datorat se determină la fiecare plată, prin aplicarea următorului barem de impunere asupra fiecărui venit brut primit de un participant, de la un organizator sau plătitor de venituri din jocuri de noroc:

Tranșe de venit brut – lei –	Impozit – lei –
Până la 66.750, inclusiv	1%
Peste 66.750 – 445.000 inclusiv	667,5 + 16% pentru ceea ce depășește suma de 66.750 lei
Peste 445.000 lei	61.187,5 + 25% pentru ceea ce depășește suma de 445.000 lei

(2[1]) Pentru veniturile realizate de către persoanele fizice ca urmare a participării la jocuri de noroc la distanță sau on-line, definite potrivit Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările și completările ulterioare, impozitul datorat potrivit prevederilor alin. (2) se determină și se reține la sursă la fiecare transfer din contul de pe platforma de joc în contul bancar sau similar.

(3) Obligația calculării, reținerii și plății impozitului revine organizatorilor/plătitorilor de venituri.

(4) Nu sunt impozabile următoarele venituri obținute în bani și/sau în natură:

a) premii sub valoarea sumei neimpozabile stabilite în sumă de 600 lei, inclusiv, realizate de contribuabil pentru fiecare premiu;

b) veniturile obținute ca urmare a participării la jocurile de noroc caracteristice cazinourilor, cluburilor de poker, slot-machine și lozuri sub valoarea sumei neimpozabile de 66.750 lei, inclusiv, realizate de contribuabil pentru fiecare venit brut primit.

Verificarea încadrării în plafonul neimpozabil se efectuează la fiecare plată, indiferent de tipul de joc din care a fost obținut venitul respectiv.

În cazul în care venitul brut primit la fiecare plată depășește plafonul neimpozabil de 66.750 lei, inclusiv, impozitarea se efectuează distinct față de veniturile obținute din participarea la alte tipuri de jocuri de noroc.

(5) Impozitul calculat și reținut în momentul plății este impozit final.

(6) Impozitul pe venit astfel calculat și reținut se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.

(7)-(13) *Abrogate.*

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

* *Dec. CCR nr. 1344/2011 (publicată în M. Of. nr. 32 din 16 ianuarie 2012).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 77 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Dispoziții tranzitorii. Conform art. II alin. (3) și (4) din OUG nr. 25/2018, „(3) Pentru veniturile realizate în anul 2018 de către persoanele fizice ca urmare a participării la jocuri de noroc la distanță și festivaluri de poker, în perioada cuprinsă între data de 1 ianuarie 2018 inclusiv și data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență se aplică următoarele reguli:

a) obligațiile fiscale sunt cele în vigoare la data realizării venitului, cu excepția declarației privind venitul realizat care va fi înlocuită cu declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice;

b) contribuabilii au obligația efectuării determinării și plății impozitului datorat pentru fiecare venit brut primit în

perioada respectivă, de la un organizator/plătitor de venituri din jocuri de noroc, până la data de 15 martie 2019 inclusiv.
(4) Pentru veniturile realizate în anul 2018 de către persoanele fizice ca urmare a participării la jocuri de noroc la distanță și festivaluri de poker, începând cu data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, obligațiile privind calcularea, reținerea la sursă, virarea și declararea impozitului sunt cele prevăzute la art. 110 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare".

Modificări:
Alin. (1) a fost modificat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Alin. (2¹) a fost introdus prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Alin. (7)-(13) au fost abrogate prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

CAPITOLUL IX
Venituri din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal

Definirea venitului din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal

Art. 111. – (1) La transferul dreptului de proprietate și al dezmembrămintelor acestuia, prin acte juridice între vii asupra construcțiilor de orice fel și a terenurilor aferente acestora, precum și asupra terenurilor de orice fel fără construcții, contribuabilii datorează un impozit care se calculează prin aplicarea cotei de 3% asupra venitului impozabil. Venitul impozabil se stabilește prin deducerea din valoarea tranzacției a sumei neimpozabile de 450.000 lei.

NORME METODOLOGICE

33. (1) În aplicarea prevederilor art. 111 alin. (1) din Codul fiscal se definesc următorii termeni:
a) prin *contribuabil*, în sensul art. 111 din Codul fiscal, se înțelege persoana fizică căreia îi revine obligația de plată a impozitului.
În cazul transferului dreptului de proprietate sau al dezmembrămintelor acestuia prin acte juridice între vii, contribuabil este cel din patrimoniul căruia se transferă dreptul de proprietate sau dezmembrămintele acestuia: vânzătorul, credirentierul, transmițătorul în cazul contractului de întreținere, al actului de dare în plată, al contractului de tranzacție etc., cu excepția transferului prin donație.
În contractele de schimb imobiliar calitatea de contribuabil o au toți copermutanții, coschimbașii, cu excepția schimbului unui bun imobil, proprietate imobiliară, cu un bun mobil, situație în care calitatea de contribuabil o are numai proprietarul bunului imobil.
În cazul transferului dreptului de proprietate prin donație, calitatea de contribuabil revine donatarului, în situația în care acesta este contribuabil potrivit prevederilor titlului IV „Impozitul pe venit" din Codul fiscal.
Contribuabil este și persoana fizică din patrimoniul căreia se transferă dreptul de proprietate sau dezmembrăminte ale acestuia cu titlu de aport la capitalul social.
În cazul transferului dreptului de proprietate pentru cauză de moarte, prin succesiune legală sau testamentară, calitatea de contribuabil revine moștenitorilor legali sau testamentari, precum și legatarilor cu titlu particular;
b) prin *construcții de orice fel* se înțelege:
(i) construcții cu destinația de locuință;
(ii) construcții cu destinația de spații comerciale;
(iii) construcții industriale, hale de producție, sedii administrative, platforme industriale, garaje, parcări;
(iv) orice construcție sau amenajare subterană ori supraterană cu caracter permanent, pentru a cărei edificare este necesară autorizația de construcție în condițiile Legii nr. 50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, republicată, cu modificările și completările ulterioare;
c) prin *terenul aferent construcțiilor* se înțelege terenuri-curți, construcții și anexele acestora, conform titlului de proprietate, identificat printr-un identificator unic-numărul cadastral - sau care constituie un singur corp funciar;
d) prin *terenuri de orice fel, fără construcții,* se înțelege terenurile situate în intravilan sau extravilan, indiferent de categoria de folosință, cum ar fi: curți, grădini, teren arabil, pășune, fâneață, teren

forestier, vii, livezi şi altele asemenea pe care nu sunt amplasate construcţii şi nu pot fi încadrate în categoria terenurilor aferente construcţiilor în înţelesul lit. c);
e) prin *transferul dreptului de proprietate sau al dezmembrămintelor acestuia* se înţelege înstrăinarea, prin acte juridice între vii, a dreptului de proprietate sau a dezmembrămintelor acestuia, indiferent de tipul sau natura actului prin care se realizează acest transfer: vânzare-cumpărare, donaţie, rentă viageră, întreţinere, schimb, dare în plată, tranzacţie, aport la capitalul social, inclusiv în cazul când transferul se realizează în baza unei hotărâri judecătoreşti şi altele asemenea;
f) nu constituie transfer impozabil constatarea prin hotărâre judecătorească definitivă şi irevocabilă/hotărâre judecătorească definitivă şi executorie a dobândirii dreptului de proprietate ca efect al uzucapiunii;
g) *abrogată*;
h) *abrogată*.

(2) Impozitul prevăzut la alin. (1) nu se datorează în următoarele cazuri:

a) la dobândirea dreptului de proprietate asupra terenurilor şi construcţiilor de orice fel, prin reconstituirea dreptului de proprietate în temeiul legilor speciale;

b) la dobândirea dreptului de proprietate cu titlul de donaţie între rude şi afini până la gradul al III-lea inclusiv, precum şi între soţi;

c) în cazul actelor de desfiinţare cu efect retroactiv pentru actele de transfer al dreptului de proprietate asupra proprietăţilor imobiliare;

d) constatarea în condiţiile art. 13 din Legea cadastrului şi a publicităţii imobiliare nr. 7/1996, republicată, cu modificările şi completările ulterioare;

e) în cazul transferului dreptului de proprietate imobiliară din patrimoniul personal, în condiţiile prevederilor Legii nr. 77/2016 privind darea în plată a unor bunuri imobile în vederea stingerii obligaţiilor asumate prin credite, pentru o singură operaţiune de dare în plată.

NORME METODOLOGICE

33. (2) În aplicarea art. 111 alin. (2) din Codul fiscal, nu se datorează impozit la dobândirea dreptului de proprietate asupra terenurilor şi construcţiilor de orice fel, prin reconstituirea dreptului de proprietate în temeiul următoarelor legi speciale: Legea nr. 18/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, Legea nr. 1/2000, cu modificările şi completările ulterioare, Legea nr. 112/1995, cu modificările ulterioare, Legea nr. 10/2001, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, şi orice alte acte normative cu caracter reparatoriu.
Este exceptată de la plata impozitului transmiterea dreptului de proprietate prin donaţie între rude ori afini până la gradul al III-lea inclusiv, precum şi între soţi. Dovada calităţii de soţ, rudă sau afin se face cu acte de stare civilă.
Înstrăinarea ulterioară a proprietăţilor imobiliare dobândite în condiţiile prevăzute la paragrafele 1 şi 2 va fi supusă impozitării, cu excepţia transmiterii dreptului de proprietate prin donaţie între rude ori afini până la gradul al III-lea inclusiv, precum şi între soţi.
Face excepţie de la impunere transmiterea dreptului de proprietate sau a dezmembrămintelor acestuia pentru proprietăţile imobiliare din patrimoniul afacerii definite conform pct. 7 alin. (8) din normele metodologice date în aplicarea art. 68 din Codul fiscal, acestea fiind incluse în categoriile de venituri pentru care venitul net anual se determină pe baza datelor din contabilitate. Pentru aplicarea regimului fiscal stabilit în cazul transferului de proprietate sau al dezmembrămintelor acestuia, pentru proprietăţile imobiliare din patrimoniul afacerii, contribuabilii au obligaţia prezentării următoarelor documente: certificatul de înregistrare sau, după caz, certificatul de înregistrare fiscală şi extrasul de carte funciară din care să rezulte că imobilul face parte din patrimoniul afacerii.
În cazul partajului judiciar sau voluntar, precum şi al regimului separaţiei de bunuri nu se datorează impozit.

(2^1) Dispoziţiile alin. (2) lit. e) se aplică atât debitorului, cât şi codebitorilor, coplătitorilor, garanţilor personali sau ipotecari ai debitorului, în cazul în care prin operaţiunea de dare în plată se transferă dreptul de proprietate imobiliară din patrimoniul personal al acestora.

(2^2) Persoanele fizice prevăzute la alin. (2^1) beneficiază de prevederile alin. (2) lit. e) o singură dată, pentru prima operaţiune de dare în plată, astfel cum rezultă din registrul prevăzut la alin. (2^3), indiferent de calitatea pe care acestea o au într-o altă operaţiune de dare în plată efectuată în condiţiile prevederilor Legii nr. 77/2016.

(2^3) Pentru identificarea primei operaţiuni de dare în plată, în vederea aplicării prevederilor alin. (2) lit. e), se înfiinţează la nivelul Uniunii Naţionale a Notarilor Publici din România Registrul naţional notarial de evidenţă a actelor de dare în plată prevăzute de Legea nr. 77/2016 privind darea în plată a unor bunuri imobile în vederea stingerii obligaţiilor asumate prin credite, denumit în continuare RNNEADP, în care se înscriu actele autentificate de notarul public şi hotărârile judecătoreşti de dare în plată emise în conformitate cu prevederile Legii nr. 77/2016. RNNEADP este administrat de Centrul Naţional de Administrare a Registrelor Naţionale Notariale (CNARNN – Infonot).

(2^4) În cazul în care darea în plată pentru care se solicită aplicarea prevederilor alin. (2) lit. e) se face prin notarul public, persoanele fizice prevăzute la alin. (2^1) solicită acestuia un certificat eliberat de CNARNN care să ateste faptul că nu s-a mai înregistrat niciun alt act de dare în plată potrivit Legii nr. 77/2016, până la data autentificării actului de dare în plată de către acesta.

(2^5) Aplicarea prevederilor alin. (2) lit. e) de către notarul public se efectuează în baza certificatului eliberat potrivit alin. (2^4).

(2^6) Notarii publici care autentifică acte de dare în plată potrivit Legii nr. 77/2016 au obligaţia să le transmită la RNNEADP în aceeaşi zi, în vederea înregistrării lor, cu evidenţierea distinctă a persoanelor fizice care au calitatea de parte în actul de dare în plată.

(2^7) În cazul în care darea în plată pentru care persoanele fizice, prevăzute la alin. (2^1), solicită aplicarea prevederilor alin. (2) lit. e) se face pe cale judecătorească, acestea au obligaţia transmiterii unui exemplar al hotărârii judecătoreşti definitive la CNARNN, în termen de 30 de zile de la data comunicării hotărârii, în vederea înregistrării acesteia în RNNEADP.

(2^8) În situaţia prevăzută la alin. (2^7), pentru a beneficia de prevederile alin. (2) lit. e), persoanele fizice prevăzute la alin. (2^1) au obligaţia depunerii unei cereri la organul fiscal competent, în termen de 90 de zile de la data comunicării hotărârii judecătoreşti, sub sancţiunea decăderii, la care să anexeze certificatul eliberat de CNARNN, din care să rezulte faptul că hotărârea judecătorească definitivă s-a înregistrat în RNNEADP şi nu s-a mai înregistrat niciun alt act de dare în plată potrivit Legii nr. 77/2016, până la data înregistrării hotărârii judecătoreşti. Certificatul se obţine de la CNARNN - Infonot de persoana fizică, direct sau prin intermediul unui notar public.

(2^9) Cererea prevăzută la alin. (2^8) va cuprinde cel puţin informaţii privind: datele de identificare ale contribuabilului, calitatea de parte în cadrul unei hotărâri judecătoreşti obţinute în conformitate cu prevederile Legii nr. 77/2016, numărul şi data hotărârii judecătoreşti definitive, adresa la care este situat bunul imobil înstrăinat care face obiectul transferului dreptului de proprietate ca urmare a actului de dare în plată.

(3) Pentru transmisiunea dreptului de proprietate şi a dezmembrămintelor acestuia cu titlul de moştenire nu se datorează impozitul prevăzut la alin. (1), dacă succesiunea este dezbătută şi finalizată în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii. În cazul nefinalizării procedurii succesorale în termenul prevăzut mai sus, moştenitorii datorează un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesorale.

NORME METODOLOGICE

33. (3) În cazul procedurii succesorale se aplică următoarele reguli:

a) finalizarea procedurii succesorale are loc la data întocmirii încheierii de finalizare a succesiunii;

b) impozitul datorat va fi achitat de către contribuabil la data întocmirii încheierii finale de către notarul public;

c) în situaţia în care succesiunea legală sau testamentară este dezbătută şi finalizată prin întocmirea încheierii de finalizare a succesiunii în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii, nu se datorează impozit. Nu se datorează impozit nici în situaţia în care, după finalizarea succesiunii, se solicită certificat de moştenitor suplimentar şi se întocmeşte încheierea finală suplimentară înainte de expirarea termenului de 2 ani;

d) în cazul finalizării succesiunii prin întocmirea încheierii finale după expirarea termenului de 2 ani, moştenitorii datorează impozitul de 1% prevăzut în art. 111 alin. (3) din Codul fiscal;

e) în cazul în care succesiunea a fost finalizată prin întocmirea încheierii de finalizare înainte de expirarea termenului de 2 ani şi se solicită certificat de moştenitor suplimentar după expirarea termenului de 2 ani, calculat de la data decesului autorului succesiunii, moştenitorii datorează impozit în condiţiile art. 111 alin. (3) din Codul fiscal numai pentru proprietăţile imobiliare ce se vor declara şi menţiona în încheierea finală suplimentară;

f) în cazul succesiunilor vacante şi al partajului succesoral nu se datorează impozit;

g) impozitul se calculează şi se încasează la valoarea proprietăţilor imobiliare cuprinse în masa succesorală.

Masa succesorală, din punct de vedere fiscal şi în condiţiile art. 111 alin. (3) din Codul fiscal, cuprinde numai activul net imobiliar declarat de succesibili. În cazul în care aceştia nu au cunoştinţă sau nu declară valoarea bunurilor imobile ce compun masa succesorală, la stabilirea valorii masei succesorale vor fi avute în vedere valorile bunurilor din studiul de piaţă. În scop fiscal, prin activul net imobiliar se înţelege valoarea proprietăţilor imobiliare după deducerea pasivului succesoral corespunzător acestora. În pasivul succesiunii se includ obligaţiile certe şi lichide dovedite prin acte autentice şi/sau executorii, precum şi cheltuielile de înmormântare până la concurenţa sumei de 1.000 lei, care nu trebuie dovedite cu înscrisuri.

În cazul în care în activul succesoral se cuprind şi bunuri mobile, drepturi de creanţă, acţiuni, certificate de acţionar etc., se va stabili proporţia valorii proprietăţilor imobiliare din totalul activului succesoral, iar pasivul succesoral se va deduce din valoarea bunurilor mobile, respectiv imobile, proporţional cu cota ce revine fiecăreia din categoriile de bunuri mobile sau imobile.

După deducerea pasivului succesoral corespunzător bunurilor imobile, din valoarea acestora se determină activul net imobiliar reprezentând baza impozabilă;

h) în cazul în care procedura succesorală se finalizează prin hotărâre judecătorească, se aplică dispoziţiile prezentului alineat.

(4) Impozitul prevăzut la alin. (1) şi (3) se calculează la valoarea declarată de părţi în actul prin care se transferă dreptul de proprietate sau dezmembrămintele sale. În cazul în care valoarea declarată este inferioară valorii minime stabilite prin studiul de piaţă realizat de către camerele notarilor publici, notarul public notifică organelor fiscale respectiva tranzacţie.

TITLUL IV

NORME METODOLOGICE

33. (4) În sensul prevederilor art. 111 alin. (4) din Codul fiscal, la transmiterea dreptului de proprietate, impozitul prevăzut la art. 111 alin. (1) din Codul fiscal se calculează prin aplicarea cotei de 3% asupra venitului impozabil, care se stabileşte ca diferenţă între valoarea tranzacţiei şi plafonul neimpozabil de 450.000 lei. Valoarea tranzacţiei proprietăţilor imobiliare din patrimoniul personal, luată în calcul la stabilirea venitului impozabil, nu include TVA aferentă, în cazul în care aceasta se aplică tranzacţiei respective.

În cazul unei/unor proprietăţi imobiliare transferate cu titlu de aport la capitalul social, venitul impozabil se determină astfel:

a) în situaţia în care legislaţia în materie impune întocmirea unui raport de evaluare, venitul impozabil se stabileşte prin deducerea plafonului neimpozabil de 450.000 lei din valoarea tranzacţiei reprezentând valoarea proprietăţii/proprietăţilor imobiliare din actul de transfer aduse ca aport, care nu poate fi mai mică decât valoarea rezultată din raportul de evaluare;

b) în situaţia în care legislaţia în materie nu impune întocmirea unui raport de evaluare, venitul impozabil se stabileşte prin deducerea plafonului neimpozabil de 450.000 lei din valoarea tranzacţiei reprezentând valoarea proprietăţii/proprietăţilor imobiliare din actul de transfer aduse ca aport.

Pentru construcţiile neterminate, la înstrăinarea acestora, venitul impozabil se stabileşte prin deducerea plafonului neimpozabil de 450.000 lei din valoarea determinată pe baza unui raport de expertiză/evaluare, care va cuprinde valoarea construcţiei neterminate la care se adaugă valoarea terenului aferent declarată de părţi. Raportul de expertiză/evaluare se întocmeşte pe cheltuiala contribuabilului de un expert/evaluator autorizat în condiţiile legii.

În cazul schimbului unei/unor proprietăţi imobiliare cu altă/alte proprietăţi imobiliare se consideră că au loc două tranzacţii, iar venitul impozabil aferent fiecăreia dintre cele două tranzacţii se determină prin deducerea din valoarea fiecărei tranzacţii a plafonului neimpozabil de 450.000 lei.

În cazul schimbului unei proprietăţi imobiliare cu un bun mobil al unei persoane fizice, venitul impozabil se stabileşte pentru persoana fizică ce transmite proprietatea imobiliară, la valoarea tranzacţiei reprezentând valoarea proprietăţii imobiliare din actul de transfer diminuată cu plafonul neimpozabil de 450.000 lei.

Studiul de piaţă reprezintă colectarea informaţiilor de pe piaţa imobiliară în ceea priveşte oferta/cererea şi valorile de piaţă corespunzătoare proprietăţilor imobiliare care fac obiectul transferului dreptului de proprietate potrivit prevederilor art. 111 din Codul fiscal. Acesta trebuie să conţină informaţii privind valorile minime consemnate pe piaţa imobiliară în anul precedent în funcţie de tipul proprietăţii imobiliare, de categoria localităţii unde se află situată aceasta, respectiv zone în cadrul localităţii/rangul localităţii. Studiile de piaţă sunt comunicate de către Camerele Notarilor Publici, după fiecare actualizare, direcţiilor generale regionale ale finanţelor publice din cadrul Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală, pentru a fi utilizate începând cu data de întâi a lunii următoare primirii acestora.

În anul 2016, expertizele privind valoarea de circulaţie a proprietăţilor imobiliare pentru anul 2015, actualizate pentru anul 2016, sunt asimilate studiului de piaţă.

În cazul în care valoarea declarată de părți în actul prin care se transferă dreptul de proprietate sau dezmembrămintele sale este inferioară valorii minime stabilite prin studiul de piață, notarul public transmite o notificare organului fiscal competent cu privire la respectiva tranzacție, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare semestrului în care a avut loc aceasta. Notificarea trebuie să cuprindă cel puțin următoarele elemente:
a) părțile contractante;
b) numărul actului notarial;
c) valoarea înscrisă în actul de transfer;
d) valoarea stabilită în studiul de piață.
(4^1) În cazul transferului unei proprietăți imobiliare deținute în coproprietate, venitul impozabil se stabilește pentru proprietatea imobiliară transferată prin deducerea din valoarea tranzacției reprezentând valoarea totală din actul de transfer a plafonului neimpozabil de 450.000 lei. Venitul impozabil ce revine coproprietarilor se atribuie fiecăruia, corespunzător cotei de deținere. În situația în care cotele de deținere nu sunt precizate, se prezumă că fiecare coproprietar deține o cotă egală cu a celorlalți.
(4^2) În cazul transferului unei proprietăți imobiliare deținute în devălmășie, venitul impozabil se stabilește pentru proprietatea imobiliară transferată prin deducerea din valoarea tranzacției reprezentând valoarea totală din actul de transfer a plafonului neimpozabil de 450.000 lei. Venitul impozabil ce revine coproprietarilor devălmași se atribuie fiecăruia în cote egale.
(4^3) În cazul în care sunt transferate mai multe proprietăți imobiliare din patrimoniul personal, printr-un singur act juridic între vii și indiferent de numărul proprietarilor, plafonul neimpozabil de 450.000 lei se deduce o singură dată din valoarea tranzacției reprezentând valoarea totală din actul de transfer. Venitul impozabil ce revine fiecărui proprietar se determină în funcție de valoarea cotei de proprietate înstrăinate așa cum rezultă din actul de transfer.

(5) Camerele notarilor publici actualizează cel puțin o dată pe an studiile de piață care trebuie să conțină informații privind valorile minime consemnate pe piața imobiliară specifică în anul precedent și le comunică direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice din cadrul A.N.A.F.

(6) Impozitul prevăzut la alin. (1) și (3) se calculează și se încasează de notarul public înainte de autentificarea actului sau, după caz, întocmirea încheierii de finalizare a succesiunii. Impozitul calculat și încasat se plătește până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost încasat. În cazul în care transferul dreptului de proprietate sau al dezmembrămintelor acestuia, pentru situațiile prevăzute la alin. (1) și (3), se realizează prin hotărâre judecătorească ori prin altă procedură, impozitul prevăzut la alin. (1) și (3) se calculează și se încasează de către organul fiscal competent, pe baza deciziei de impunere în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei. Instanțele judecătorești care pronunță hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii comunică organului fiscal competent hotărârea și documentația aferentă în termen de 30 de zile de la data hotărârii judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărârii judecătorești definitive și executorii.

Pentru alte proceduri decât cea notarială sau judecătorească contribuabilul are obligația de a declara venitul obținut în maximum 10 zile de la data transferului, la organul fiscal competent, în vederea calculării impozitului.

În cazul transferului prin executare silită impozitul datorat de contribuabilul din patrimoniul căruia a fost transferată proprietatea imobiliară se calculează și se încasează de către organul fiscal competent, pe baza deciziei de impunere în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei.

NORME METODOLOGICE

33. (5) În aplicarea art. 111 alin. (6) din Codul fiscal, impozitul se va calcula și se va încasa de către notarul public, anterior autentificării actului sau semnării încheierii de finalizare a procedurii succesorale.
Impozitul poate fi plătit de către contribuabil fie în numerar, pe chitanță, la sediul biroului notarului public, fie prin virament bancar, într-un cont al biroului notarial. În cazul plății impozitului prin virament bancar, dovada achitării se face cu ordinul de plată.
Documentul de plată a impozitului de către contribuabil se va menționa în încheierea de autentificare, respectiv în încheierea de finalizare a procedurii succesorale și în certificatul de moștenitor.
Modelul chitanțelor ce vor fi utilizate de către notarii publici la încasarea impozitului se va stabili și se va tipări de Uniunea Națională a Notarilor Publici din România.
În situația în care instanțele judecătorești nu transmit în termenul legal documentația prevăzută de lege, organul fiscal poate stabili impozitul datorat, la solicitarea contribuabilului, pe baza

documentației prezentate de acesta. În situația în care la primirea documentației transmise de instanțele judecătorești constată diferențe care conduc la modificarea bazei de impunere, organul fiscal emite o decizie de impunere, conform procedurii legale.

În situația în care o hotărâre judecătorească sau documentația aferentă acesteia includ valoarea proprietății imobiliare, stabilită de un expert autorizat în condițiile legii, venitul impozabil pentru transferul proprietății imobiliare se determină ca diferență între valoarea tranzacției reprezentând valoarea proprietății imobiliare și suma neimpozabilă de 450.000 lei.

În cazul în care în hotărârea judecătorească nu este precizată valoarea proprietății imobiliare stabilită de un expert autorizat în condițiile legii sau în documentația aferentă hotărârii nu este cuprinsă expertiza privind stabilirea valorii de circulație a imobilului, venitul impozabil se determină prin deducerea din valoarea tranzacției stabilită potrivit art. 111 alin. (5) din Codul fiscal a sumei neimpozabile de 450.000 lei.

În cazul transferurilor prin executare silită, după expirarea termenului de 10 zile inclusiv, în care contribuabilul are obligația declarării venitului la organul fiscal competent, pentru transferurile prin alte modalități decât procedura notarială sau judecătorească, organul de executare silită trebuie să solicite organului fiscal competent stabilirea impozitului și emiterea deciziei de impunere, conform procedurilor legale, prin depunerea documentației aferente transferului.

În cazul în care transferul proprietăților imobiliare se realizează prin procedura de executare silită la stabilirea venitului impozabil se deduce suma neimpozabilă de 450.000 lei.

(7) Impozitul stabilit în condițiile alin. (1) și (3) se distribuie astfel:

a) o cotă de 50% se face venit la bugetul de stat;

b) o cotă de 50% se face venit la bugetul unităților administrativ-teritoriale pe teritoriul cărora se află bunurile imobile ce au făcut obiectul înstrăinării.

(8) Procedura de calculare, încasare și plată a impozitului perceput în condițiile alin. (1) și (3), precum și obligațiile declarative se stabilesc prin norme metodologice emise prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului justiției, cu consultarea Uniunii Naționale a Notarilor Publici din România.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMEF/OMJ nr. 330/1357/2007 privind procedura de încasare și virare, precum și obligațiile declarative privind impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal (publicat în M. Of. nr. 393 din 11 iunie 2007);*
- *OMEF/OMJ nr. 1022/2562/2016 privind aprobarea procedurilor de stabilire, plată și rectificare a impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal și a modelului și conținutului unor formulare utilizate în administrarea impozitului pe venit (publicat în M. Of. nr. 524 din 12 iulie 2016; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 2399/2017 pentru aprobarea Procedurii privind depunerea și soluționarea cererii pentru aplicarea dispozițiilor art. 111 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 227/2015, în cazul în care darea în plată se face pe cale judecătorească, a Procedurii de anulare și restituire, la cererea persoanei fizice, a impozitului pe venitul din transferul dreptului de proprietate imobiliară din patrimoniul personal și accesoriilor aferente acestuia, potrivit prevederilor art. III din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 32/2016 pentru completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, precum și a modelului și conținutului unor formulare (publicat în M. Of. nr. 681 din 22 august 2017);*
- *Dec. CCR nr. 568/2005 (publicată în M. Of. nr. 1060 din 26 noiembrie 2005), nr. 1157/2008 (publicată în M. Of. nr. 840 din 15 decembrie 2008), nr. 892/2010 (publicată în M. Of. nr. 551 din 5 august 2010), nr. 940/2010 (publicată în M. Of. nr. 524 din 28 iulie 2010), nr. 1386/2010 (publicată în M. Of. nr. 52 din 20 ianuarie 2011), nr. 342/2012 (publicată în M. Of. nr. 411 din 20 iunie 2012), nr. 869/2012 (publicată în M. Of. nr. 35 din 16 ianuarie 2013), nr. 1061/2012 (publicată în M. Of. nr. 88 din 11 februarie 2013);*
- *Dec. CCR nr. 662/2014 referitoare la [admiterea] excepției de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 771 alin. (6) teza finală din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicată în M. Of. nr. 47 din 20 ianuarie 2015).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 77[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Regula generală. Începând cu anul 2017, s-a modificat procedura de calcul al impozitului asupra construcțiilor de orice fel și asupra terenurilor aferente, precum și asupra terenurilor de orice fel fără construcții la transferul dreptului de proprietate prin acte juridice între vii. Astfel, se aplică un impozit de 3% asupra venitului impozabil care se stabilește prin deducerea sumei (neimpozabile) de 450.000 lei din valoarea tranzacției. În urma acestei modificări, a fost introdusă o cotă unică de 3%, în locul impozitării degresive (1%-3%), în funcție de durata deținerii și valoarea bunurilor respective.

3. Reguli de impunere în cazul executării silite. Cu privire la cazul transferului dreptului de proprietate asupra proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, prin executare silită:

– contribuabilul din patrimoniul căruia se transferă dreptul de proprietate datorează impozit pe venit, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 111 C. fisc., iar plata impozitului poate fi făcută de către acesta, de către organele de executare silită sau de către orice altă persoană decât debitorul, în numele debitorului;

– intabularea dreptului de proprietate se poate face numai în baza documentelor care atestă achitarea impozitului, potrivit prevederilor alin. (6) al art. 111 C. fisc.

4. Desființarea contractului. Efecte. Începând cu data de 1 ianuarie 2016, nu se datorează impozit în cazul actelor de desființare cu efect retroactiv pentru actele de transfer al dreptului de proprietate asupra proprietăților imobiliare și la constatarea în condițiile art. 13 din Legea cadastrului și a publicității imobiliare nr. 7/1996. Potrivit alin. (4), începând cu anul 2016, impozitul se aplică numai la valoarea declarată de părți în contractul de vânzare-cumpărare. În cazul în care valoarea declarată este mai mică decât valoarea minimă stabilită prin studiul de piață realizat de camerele notarilor publici, notarul public notifică organelor fiscale respectiva tranzacție.

5. Darea în plată. Efecte. Începând cu data de 30 iunie 2016, nu se (mai) datorează impozit pe venit în cazul transferului dreptului de proprietate imobiliară din patrimoniul personal conform Legii nr. 77/2016 privind darea în plată a unor bunuri imobile în vederea stingerii obligațiilor asumate prin credite. Impozitul nu se datorează pentru o singură operațiune de dare în plată. Aceste prevederi se aplică debitorului, dar și codebitorilor, coplătitorilor, garanților personali sau ipotecari ai debitorului.

Conform art. II din OUG nr. 32/2016, „Persoanele fizice care până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență au efectuat darea în plată în condițiile prevederilor Legii nr. 77/2016 beneficiază de prevederile art. 111 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, completată prin prezenta ordonanță de urgență, o singură dată, pentru prima operațiune de dare în plată efectuată după intrarea în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență.

Art. III. (1) În situația prevăzută la art. 8 alin. (5) din Legea nr. 77/2016, pentru a beneficia de prevederile art. 111 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, completată prin prezenta ordonanță de urgență, contribuabilul depune o cerere însoțită de certificatul eliberat de CNARNN prevăzut la art. 111 alin. (28) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, la organul fiscal competent care procedează după cum urmează:

a) în cazul în care decizia de impunere nu a fost emisă sau nu a fost comunicată până la data depunerii cererii, decizia de impunere nu se mai emite sau, după caz, nu se mai comunică;

b) în cazul în care decizia de impunere a fost emisă și comunicată contribuabilului, impozitul și accesoriile aferente acestora, neachitate până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, se anulează, prin emiterea unei decizii de anulare a obligațiilor fiscale care se comunică contribuabilului.

(2) Sub sancțiunea decăderii, cererea prevăzută la alin. (1) se depune la organul fiscal competent în termen de cel mult 90 de zile de la data comunicării hotărârii judecătorești definitive.

(3) Organul fiscal nu începe sau suspendă executarea silită a impozitului pe venitul din transferul dreptului de proprietate imobiliară din patrimoniul personal atunci când contribuabilul a notificat organul fiscal cu privire la exercitarea dreptului prevăzut la art. 8 alin. (5) din Legea nr. 77/2016.

(4) Obligațiile fiscale reprezentând impozit pe venitul din transferul dreptului de proprietate imobiliară din patrimoniul personal datorate la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență și stinse, prin orice modalitate, în perioada cuprinsă între data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență și data pronunțării hotărârii judecătorești definitive potrivit dispozițiilor art. 8 alin. (5) din Legea nr. 77/2016 se restituie la cererea contribuabilului adresată organului fiscal competent".

6. Jurisprudența CCR. Prin Dec. nr. 662/2014, Curtea Constituțională a admis excepția de neconstituționalitate ridicată și a constatat că dispozițiile art. 77^1 alin. (6) teza finală din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal sunt constituționale în măsura în care legea nu îl obligă pe cumpărătorul adjudecatar să facă dovada plății impozitului datorat de înstrăinătorul debitor pentru a-și putea înscrie în cartea funciară dreptul său de proprietate.

7. Practica administrativă

7.1. Impunerea plantațiilor. Cu privire la impozitarea terenurilor agricole pe care s-au făcut investiții (plantație intensivă), se precizează că la transferul dreptului de proprietate, prin acte juridice între vii, a unui teren cu pomi fructiferi, se datorează impozit pe venit asupra valorii declarate de părți în contractul de vânzare-cumpărare, reprezentând prețul total al terenului și al plantației pomicole (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 31 ianuarie 2008).

7.2. Avansuri. Cu privire la tratamentul fiscal al avansului achitat de o persoană juridică unei persoane fizice conform unui antecontract de vânzare-cumpărare a unui imobil, se precizează că suma obținută de persoana fizică cu titlu de avans la antecontractul de vânzare-cumpărare se încadrează în categoria veniturilor comerciale și sunt supuse impunerii conform prevederilor Capitolului 2 din Titlul III – Impozitul pe venit din Codul fiscal *[Titlul IV NCF]*.

Pentru persoana juridică, suma plătită cu titlu de avans reprezintă o cheltuială nedeductibilă din categoria despăgubirilor pentru neîndeplinirea clauzelor prevăzute în antecontractul de vânzare-cumpărare, înregistrarea în contabilitate urmând a se efectua conform dispozițiilor OMFP nr. 1752/2005 *[în prezent abrogat]* pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 30 noiembrie 2007).

Modificări:
Alin. (1) a fost modificat prin OUG nr. 3/2017, începând cu data de 1 februarie 2017.
Lit. e) a alin. (2), alin. (2¹)-(2⁹) au fost introduse prin OUG nr. 32/2016, începând cu data de 30 iunie 2016.
Lit. g) și h) ale alin. (1) al pct. 33 din norme au fost abrogate, alin. (4¹) și (4²) ale pct. 33 din norme au fost introduse, alin. (2) par. 4 al alin. (2), lit. g) teza a doua a alin. (3), tezele 1-5 ale alin. (4), tezele 6 și 7 ale alin. (4) ale pct. 33 din norme au fost modificate prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.
Alin. (4³) și alin. (5) ultima teză ale pct. 33 din norme au fost introduse prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Rectificarea impozitului

Art. 112. – În cazul în care, după autentificarea actului sau întocmirea încheierii de finalizare în procedura succesorală de către notarul public, se constată erori ori omisiuni în calcularea și încasarea impozitului prevăzut la art. 111 alin. (1) și (3), notarul public va comunica organului fiscal competent această situație, cu motivarea cauzelor care au determinat eroarea sau omisiunea. Organele fiscale competente vor emite decizii de impunere pentru contribuabilii desemnați la art. 111 alin. (1) și (3), în vederea încasării impozitului.

Răspunderea notarului public pentru neîncasarea sau calcularea eronată a impozitului prevăzut la art. 111 alin. (1) și (3) este angajată numai în cazul în care se dovedește că neîncasarea integrală sau parțială este imputabilă notarului public care, cu intenție, nu și-a îndeplinit această obligație.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 77² VCF, cu aceeași denumire marginală.

Obligațiile declarative ale notarilor publici cu privire la transferul proprietăților imobiliare

Art. 113. – Notarii publici au obligația să depună semestrial la organul fiscal teritorial o declarație informativă privind transferurile de proprietăți imobiliare, cuprinzând următoarele elemente pentru fiecare tranzacție:

a) părțile contractante;

b) valoarea înscrisă în documentul de transfer;

c) impozitul pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal;

d) taxele notariale aferente transferului.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 892/2012 pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor 208 „Declarație informativă privind impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal" și 209 „Declarație privind veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal" (publicat în M. Of. nr. 430 din 28 iunie 2012; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OMEF/OMJ nr. 1022/2562/2016 privind aprobarea procedurilor de stabilire, plată și rectificare a impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal și a modelului și conținutului unor formulare utilizate în administrarea impozitului pe venit (publicat în M. Of. nr. 524 din 12 iulie 2016; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 77³ VCF, cu aceeași denumire marginală.

CAPITOLUL X
Venituri din alte surse

Definirea veniturilor din alte surse

Art. 114. – (1) Venituri din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 61 lit. a)-h), altele decât veniturile neimpozabile în conformitate cu prezentul titlu.

NORME METODOLOGICE

34. (1) În aplicarea art. 114 din Codul fiscal, în această categorie se includ, pe lângă veniturile enumerate la art. 114 alin. (2) din Codul fiscal, de exemplu, şi următoarele venituri realizate de persoanele fizice:

a) remuneraţiile pentru munca prestată în interesul unităţilor aparţinând Administraţiei Naţionale a Penitenciarelor, precum şi în atelierele locurilor de deţinere, acordate, potrivit legii, condamnaţilor care execută pedepse privative de libertate;

b) veniturile primite de studenţi sub forma indemnizaţiilor pentru participarea la şedinţele senatului universitar;

c) sumele plătite de către organizatori persoanelor care însoţesc elevii la concursuri şi alte manifestări şcolare;

d) indemnizaţiile acordate membrilor birourilor electorale, statisticienilor, informaticienilor şi personalului tehnic auxiliar pentru executarea atribuţiilor privind desfăşurarea alegerilor prezidenţiale, parlamentare şi locale;

e) veniturile obţinute de persoanele care fac figuraţie la realizarea de filme, spectacole, emisiuni televizate şi altele asemenea;

f) tichetele cadou acordate persoanelor fizice în afara unei relaţii generatoare de venituri din salarii;

g) venituri sub forma anumitor bunuri, servicii şi alte drepturi, primite de persoanele fizice pensionari, foşti salariaţi, şi membrii de familie ai acestora, potrivit clauzelor contractului de muncă sau în baza unor legi speciale;

h) sume rămase disponibile după acoperirea cheltuielilor din fondul de conservare şi regenerare a pădurilor şi a căror restituire a fost solicitată de proprietarii de păduri persoane fizice, în conformitate cu prevederile Legii nr. 46/2008 - Codul silvic, republicată, cu modificările ulterioare;

i) veniturile obţinute de persoanele fizice sub forma bacşişului, potrivit prevederilor legale.

(2) În această categorie se includ, însă nu sunt limitate, următoarele venituri:

a) prime de asigurări suportate de o persoană fizică independentă sau de orice altă entitate, în cadrul unei activităţi pentru o persoană fizică în legătură cu care suportatorul nu are o relaţie generatoare de venituri din salarii şi asimilate salariilor, potrivit cap. III - Venituri din salarii şi asimilate salariilor;

a[1]) veniturile, cu excepţia celor obţinute ca urmare a unor contracte încheiate în baza Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, sau în baza raporturilor de serviciu încheiate în baza Legii nr. 188/1999 privind Statutul funcţionarilor publici, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, obţinute de către operatorii statistici din activitatea de colectare a datelor de la populaţie şi de la persoanele juridice cuprinse în cercetările statistice efectuate în vederea producerii de statistici oficiale;

a[2]) indemnizaţiile pentru limită de vârstă acordate în condiţiile Legii nr. 357/2015 pentru completarea Legii nr. 96/2006 privind Statutul deputaţilor şi al senatorilor;

a[3]) indemnizaţiile lunare acordate persoanelor care au avut calitatea de şef al statului român, potrivit prevederilor Legii nr. 406/2001 privind acordarea unor drepturi persoanelor care au avut calitatea de şef al statului român;

b) câştiguri primite de la societăţile de asigurări, ca urmare a contractului de asigurare încheiat între părţi cu ocazia tragerilor de amortizare;

c) venituri, sub forma diferenţelor de preţ pentru anumite bunuri, servicii şi alte drepturi, primite de persoanele fizice pensionari, foşti salariaţi, potrivit clauzelor contractului de muncă sau în baza unor legi speciale;

d) venituri primite de persoanele fizice reprezentând onorarii din activitatea de arbitraj comercial;

e) venituri obţinute de persoana fizică în baza contractului de administrare încheiat potrivit prevederilor Legii nr. 46/2008 - Codul silvic, republicată. Fac excepţie veniturile realizate din exploatarea şi valorificarea masei lemnoase, definite potrivit legislaţiei în materie, din pădurile pe care contribuabilii le au în proprietate, în volum de maximum 20 mc/an, care sunt neimpozabile;

f) veniturile distribuite persoanelor fizice membrii formelor asociative de proprietate - persoane juridice, prevăzute la art. 26 din Legea nr. 1/2000 pentru reconstituirea dreptului de proprietate asupra terenurilor agricole şi celor forestiere, solicitate potrivit prevederilor Legii fondului funciar nr. 18/1991 şi ale Legii nr. 169/1997, cu modificările şi completările ulterioare, altele decât veniturile neimpozabile realizate din:

1. exploatarea şi valorificarea masei lemnoase, definite potrivit legislaţiei în materie, din pădurile pe care le au în proprietate, în volum de maximum 20 mc/an, pentru fiecare membru asociat;

2. exploatarea masei lemnoase, definite potrivit legislației în materie, din pădurile pe care le au în proprietate, în volum de maximum 20 mc/an, acordată fiecărui membru asociat;

g) veniturile din activități, altele decât cele de producție, comerț, prestări de servicii, profesii liberale și din drepturi de proprietate intelectuală, precum și activități agricole, silvicultură și piscicultură, pentru care sunt aplicabile prevederile cap. II - Venituri din activități independente și cap. VII - Venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură;

NORME METODOLOGICE

34. (2) În veniturile din activitățile prevăzute la art. 114 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal sunt cuprinse veniturile realizate de contribuabilii care nu sunt înregistrați fiscal potrivit legislației în materie și care desfășoară activități de producție, comerț, prestări de servicii, profesii liberale, din drepturi de proprietate intelectuală, precum și venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, fără a avea caracter de continuitate și pentru care nu sunt aplicabile prevederile cap. II „Venituri din activități independente" și cap. VII „Venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură" din titlul IV al Codului fiscal.

h) bunurile și/sau serviciile primite de un participant la persoana juridică, acordate/furnizate de către persoana juridică în folosul personal al acestuia;

i) suma plătită unui participant la o persoană juridică, în folosul personal al acestuia, pentru bunurile sau serviciile achiziționate de la acesta, peste prețul pieței pentru astfel de bunuri ori servicii;

j) distribuirea de titluri de participare, definite la art. 7, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, altele decât cele prevăzute la art. 93 alin. (2) lit. f);

k) dobânda penalizatoare plătită în condițiile nerespectării termenului de plată a dividendelor distribuite participanților, potrivit prevederilor Legii nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

l) veniturile obținute de cedent ca urmare a cesiunii de creanță, respectiv de cesionar din realizarea venitului din creanța respectivă, inclusiv în cazul drepturilor de creanțe salariale obținute în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii, din patrimoniul personal, altele decât cele care se încadrează în categoriile prevăzute la art. 61 lit. a)-h) și art. 62.

(3) Contribuabilii care obțin venituri din alte surse nu au obligații de completare a Registrului de evidență fiscală și de conducere a evidenței contabile.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 78 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Noțiune. Categoria veniturilor din alte surse este o categorie reziduală care cuprinde veniturile care nu se regăsesc nici în categoria veniturilor impozabile, nici în categoria veniturilor neimpozabile din capitolele anterioare ale Titlului IV – Impozitul pe venit – din Codul fiscal.

3. Practică administrativă

3.1. Drepturi pentru pensionari. Veniturile primite de persoanele fizice pensionari, sub forma diferențelor de preț pentru anumite bunuri, servicii și alte drepturi, foști salariați, potrivit clauzelor contractului de muncă sau în baza unor legi speciale, sunt considerate venituri din alte surse și se impozitează cu cota de 16% potrivit prevederilor art. 78 și 79 Cod fiscal *[corespund art. 114 și 115 NCF – cota de impunere este 10% începând cu 1 ianuarie 2018].* Se mai precizează în răspunsul ANAF că, potrivit prevederilor art. 10 Cod fiscal, în cazul venitului în natură, valoarea acestuia se determină pe baza cantității și a prețului de piață pentru bunurile sau serviciile respective (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 10 aprilie 2006).

3.2. Indemnizație viageră notari. În același context, indemnizația viageră acordată notarilor pensionari intră în categoria veniturilor din alte surse, impozitate potrivit prevederilor art. 78 și 79 Cod fiscal *[corespund art. 114 și 115 NCF]* (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 30 iulie 2013).

3.3. Tichete-cadou. Tichetele-cadou acordate persoanelor fizice în afara unei relații generatoare de venituri din salarii reprezintă venituri din alte surse, pentru care impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul plății veniturilor, impozitul fiind final (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 15 iunie 2007).

3.4. Prime de asigurări mixte de viață. În categoria veniturilor din alte surse se includ și primele de asigurări mixte de viață și supliment de accidente suportate de o persoană fizică independentă sau de orice altă entitate, în legătură cu care suportatorul nu are o relație generatoare de venituri din salarii (*n.a.* în cazul în care există o relație generatoare de venituri din salarii, primele de asigurare sunt considerate avantaje în natură impozabile) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 7 iunie 2007).

3.5. Convenții civile. Cu privire la obligațiile fiscale în cazul convențiilor civile încheiate între o persoană juridică și o persoană fizică, se precizează că veniturile obținute de o persoană fizică ca urmare a activității desfășurate în baza

unei convenții civile reprezintă venituri din activități independente în accepțiunea Codului fiscal. Astfel, plătitorii de venituri au obligația de a calcula, de a reține și de a vira impozit reținut la sursă, reprezentând plăți anticipate. Acestora le revine obligația de a depune o declarație privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit, la organul fiscal competent, până în ultima zi a lunii februarie *[n.a. până la 31 ianuarie, începând cu anul 2019]* inclusiv a anului curent, pentru anul expirat, conform prevederilor art. 93 Cod fiscal *[corespunde art. 132 NCF]* (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 21 februarie 2008).

Modificări:
Lit. a¹) a alin. (2) a fost introdusă prin OUG nr. 32/2016, începând cu data de 30 iunie 2016.
Lit. a²) și a³) ale alin. (2) au fost introduse prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Partea introductivă a alin. (1) al pct. 34 din norme a fost modificată prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.

Calculul impozitului și termenul de plată

Art. 115. – (1) Impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul acordării veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului brut pentru veniturile prevăzute la art. 114, cu excepția veniturilor prevăzute la art. 114 alin. (2) lit. l).

(1¹) Fac excepție de la prevederile alin. (1) contribuabilii care obțin venituri din activitățile prevăzute la art. 114 alin. (2) lit. g), care fac dovada înregistrării fiscale pentru activitatea respectivă, potrivit legislației în materie, prin depunerea declarației pe propria răspundere, la plătitorii de venituri, la momentul plății veniturilor.

(2) Impozitul calculat și reținut reprezintă impozit final.

(3) Impozitul astfel reținut se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 79 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Exceptare de la reținerea la sursă a unor venituri. Nu se impozitează prin reținere la sursă veniturile din activități de producție, comerț, prestări de servicii, profesii liberale și din drepturi de proprietate intelectuală, precum și activități agricole, silvicultură și piscicultură, pe baza declarației pe proprie răspundere. Aceste prevederi se aplică începând cu data intrării în vigoare a Legii nr. 177/2017.

În perioada anterioară (1 ianuarie 2016-23 iulie 2017), veniturile nu erau impozabile, dacă se dovedea înregistrarea fiscală a beneficiarului venitului cu documente (contracte, certificat de înregistrare ONRC, declarații fiscale, decizii de impunere etc.). Din păcate, nici Codul fiscal, nici normele metodologice nu precizează care sunt aceste documente.

Modificări:
Alin. (1¹) a fost introdus prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Alin. (1) a fost modificat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Declararea, stabilirea și plata impozitului pentru unele venituri din alte surse

Art. 116. – (1) Contribuabilii care realizează venituri din alte surse identificate ca fiind impozabile, altele decât cele prevăzute la art. 115 alin. (1), precum și cele prevăzute la art. 114 alin. (2) lit. l) au obligația de a depune declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.

(2) Impozitul pe venit datorat se calculează de către contribuabil, pe baza declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prin aplicarea cotei de 10% asupra:

a) venitului brut, în cazul veniturilor din alte surse pentru care contribuabilii au obligația depunerii declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, altele decât cele prevăzute la art. 114 alin. (2) lit. l);

b) venitului impozabil determinat ca diferență între veniturile și cheltuielile aferente tuturor operațiunilor efectuate în cursul anului fiscal, în cazul veniturilor din alte surse prevăzute la art. 114 alin. (2) lit. l).

(3) În cazul veniturilor prevăzute la art. 114 alin. (2) lit. l), veniturile reprezintă sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură, iar cheltuielile reprezintă plățile efectuate, în cursul unui an fiscal, din toate operațiunile respective, evidențiate în baza documentelor justificative.

La stabilirea veniturilor realizate/cheltuielilor efectuate ca urmare a cesiunii de creanță aferente unui împrumut sau în cazul realizării venitului din creanța respectivă, încasările și plățile de principal efectuate în cursul anului fiscal nu vor fi luate în calcul.

(4) Impozitul reprezintă impozit final.

(5) Plata impozitului anual datorat se efectuează la bugetul de stat, până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.

(6) *Abrogat.*

(7) Contribuabilii prevăzuți la alin. (1) nu au obligații de completare a Registrului de evidență fiscală și de conducere a evidenței contabile.

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin OG nr. 25/2017 (de la data de 1 ianuarie 2018) și prin OUG nr. 79/2017, tot de la 1 ianuarie 2018. Alin. (1) a fost modificat și prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Partea introductivă a alin. (2) a fost modificată prin OUG nr. 79/2017, cu intrare în vigoare la 1 ianuarie 2018 (cota de impozit pe veniturile din alte surse este de 10%). Tot partea introductivă a alin. (2) a fost modificată și prin OUG nr. 18/2018, începând cu 23 martie 2018.

Lit. a) a alin. (2) a fost modificată prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Alin. (4) și alin. (5) au fost modificate prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Alin. (6) a fost abrogat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Definirea și impozitarea veniturilor a căror sursă nu a fost identificată

Art. 117. – Orice venituri constatate de organele fiscale, în condițiile Codului de procedură fiscală, a căror sursă nu a fost identificată se impun cu o cotă de 16% aplicată asupra bazei impozabile ajustate. Prin decizia de impunere organele fiscale vor stabili cuantumul impozitului și al accesoriilor.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 79[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Prevederile acestui articol se referă la veniturile persoanelor fizice constatate de organele fiscale în cadrul procedurii de verificare a situației fiscale personale (cap. IV de la titlul VI. Controlul fiscal din Codul de procedură fiscală).

CAPITOLUL XI
Venitul net anual impozabil

Stabilirea venitului net anual impozabil

Art. 118. – (1) Pentru veniturile prevăzute la art. 61 lit. c) și f), contribuabilul stabilește venitul net anual impozabil pe fiecare sursă din categoriile de venituri respective, prin deducerea din venitul net anual, a pierderilor fiscale reportate.

(2) Pentru veniturile prevăzute la art. 61 lit. a) și a[1]), la determinarea venitului net anual impozabil, contribuabilul stabilește:

a) venitul net anual recalculat/pierderea netă recalculată pe fiecare sursă din categoriile de venituri prevăzute, prin deducerea din venitul net anual, determinat în sistem real, a pierderilor fiscale reportate;

b) venitul net anual impozabil care se determină prin însumarea tuturor veniturilor nete anuale recalculate prevăzute la lit. a), din care se deduce contribuția de asigurări sociale datorată potrivit prevederilor titlului V - Contribuții sociale obligatorii.

(3) Veniturile din categoriile prevăzute la art. 61 lit. a), a[1]), c) și f), ce se realizează într-o fracțiune de an sau în perioade diferite ce reprezintă fracțiuni ale aceluiași an, se consideră venit anual.

(4) Pierderea fiscală anuală înregistrată pe fiecare sursă din activități independente, din drepturi de proprietate intelectuală, din cedarea folosinței bunurilor și din activități agricole, silvicultură și piscicultură, determinată în sistem real, se reportează și se compensează de către contribuabil cu venituri obținute din aceeași sursă de venit din următorii 7 ani fiscali consecutivi.
(5) Regulile de reportare a pierderilor sunt următoarele:
a) reportul se efectuează cronologic, în funcție de vechimea pierderii, în următorii 7 ani consecutivi;
b) dreptul la report este personal și netransmisibil;
c) pierderea reportată, necompensată după expirarea perioadei prevăzute la lit. a), reprezintă pierdere definitivă a contribuabilului.
(6) Prevederile alin. (1)-(5) nu se aplică în cazul veniturilor din activități agricole definite la art. 103 alin. (1), pentru care sunt stabilite norme de venit, precum și pentru tipurile de venituri prevăzute expres pentru categoriile de venituri pentru care impozitul este final.
(7) Pierderile din categoriile de venituri prevăzute la art. 61 lit. a), a[1]), c) și f) provenind din străinătate se reportează și se compensează de către contribuabil cu veniturile de aceeași natură și sursă, realizate în străinătate, pe fiecare țară, înregistrate în următorii 7 ani fiscali consecutivi.

NORME METODOLOGICE

35. (1) În aplicarea art. 118 din Codul fiscal, venitul net anual impozabil se calculează de contribuabil, pe fiecare sursă pentru veniturile din România și/sau din străinătate.
(2) În cazul veniturilor realizate din activități independente, din drepturi de proprietate intelectuală pentru care impunerea se realizează în sistem real, în baza datelor din contabilitate, venitul net anual impozabil se determină de către contribuabil, după cum urmează:
a) se stabilește venitul net anual recalculat/pierderea netă recalculată pe fiecare sursă de venit, prin deducerea din venitul net anual, determinat potrivit prevederilor art. 68 din Codul fiscal, a pierderilor fiscale reportate;
b) se stabilește venitul net anual impozabil, prin deducerea contribuției de asigurări sociale datorată potrivit reglementărilor titlului V din Codul fiscal din suma veniturilor nete anuale recalculate potrivit reglementărilor prevăzute la lit. a).
(3) În cazul veniturilor realizate din activități agricole, silvicultură, piscicultură, precum și cedarea folosinței bunurilor, pentru care impunerea se efectuează în sistem real, în baza datelor din contabilitate venitul net anual impozabil este egal cu suma veniturilor nete anuale recalculate potrivit alin. (2) lit. a).
(4) Pentru persoanele fizice care sunt constituite în asocieri fără personalitate juridică, venitul net/pierderea anuală luat/luată în calcul la determinarea venitului net anual impozabil este venitul net/pierderea distribuit/distribuită de reprezentantul asocierii corespunzător cotelor de distribuire ale venitului net prevăzute în contractul de asociere.
(5) Rezultatul negativ dintre venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, înregistrat pentru fiecare sursă de venit din categoriile de venituri, reprezintă pierdere fiscală pentru acea sursă de venit.
(6) Dacă pierderile fiscale reportate aferente unei surse de venit sunt mai mari decât venitul net anual al sursei respective, rezultatul reprezintă pierdere de reportat.
(7) În aplicarea art. 118 alin. (4) din Codul fiscal, dacă în urma compensării efectuate pentru anul fiscal rămâne o pierdere necompensată, aceasta reprezintă pierdere fiscală reportată pe anii următori până la al șaptelea an inclusiv.
(8) Regulile de compensare și reportare a pierderilor sunt următoarele:
a) reportarea pierderilor se va face an după an, pe sursa respectivă, începând cu pierderea cea mai veche;
b) dreptul la reportul pierderii este personal și nu poate fi transmis moștenitorilor sau oricărei altei persoane, în scopul reducerii sarcinii fiscale ce revine acesteia, și reprezintă pierdere definitivă a contribuabilului decedat.
(9) Exemplu privind aplicarea art. 118 din Codul fiscal
Exemplul 1
O persoană fizică realizează venituri din activități independente impuse în sistem real, astfel:
Din fabricarea de furnire și panouri din lemn în anul 2017 înregistrează o pierdere fiscală de 45.000 lei, iar în anul 2018 realizează un venit net anual de 60.000 lei.
Din dulgherie, tâmplărie înregistrează în anul 2018 o pierdere de 12.000 lei.
Din lăcătușărie realizează în anul 2018 un venit net anual de 30.000 lei.
Venitul ales pentru care datorează contribuția de asigurări sociale în anul 2018 este de 25.000 lei.
Contribuția de asigurări sociale datorată este de 6.250 lei.
Venitul net anual impozabil pentru anul 2018 se calculează după cum urmează:
a) stabilirea venitului net anual recalculat
Din fabricarea de furnire și panouri din lemn

60.000 lei - 45.000 lei = 15.000 lei
Din lăcătuşărie 30.000 lei
b) stabilirea venitului net impozabil
15.000 lei + 30.000 lei - 6.250 lei = 38.750 lei
c) impozitul anual pe veniturile realizate datorat
38.750 lei x 10% = 3.875 lei
Pierderea înregistrată din activitatea de dulgherie, tâmplărie în sumă de 12.000 lei urmează a fi recuperată în anii următori, potrivit prevederilor art. 118 alin. (4) din Codul fiscal.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 72 din 30 ianuarie 2012; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 3695/2016 pentru aprobarea formularelor privind definitivarea impozitului anual pe venit şi a contribuţiilor sociale datorate de persoanele fizice (publicat în M. Of. nr. 1.068 din 30 decembrie 2016; cu modificările şi completările ulterioare).*

COMENTARII ŞI NOTE

I. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 80 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Modificări:

Art. 118 a fost modificat integral prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Pct. 35 din norme a fost modificat integral de HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2017.

Stabilirea câştigului net anual impozabil

Art. 119. – (1) Câştigul net anual impozabil din transferul titlurilor de valoare, din orice alte operaţiuni cu instrumente financiare, inclusiv instrumente financiare derivate, precum şi din transferul aurului financiar se determină de contribuabil ca diferenţă între câştigul net anual şi pierderile reportate din anii fiscali anteriori rezultate din aceste operaţiuni.

(2) Pierderea netă anuală din operaţiuni prevăzute la art. 91 lit. c) şi d) stabilită prin declaraţia unică privind impozitul pe venit şi contribuţiile sociale datorate de persoanele fizice se recuperează din câştigurile nete anuale obţinute în următorii 7 ani fiscali consecutivi.

(3) Regulile de reportare a pierderilor sunt următoarele:

a) reportul se efectuează cronologic, în funcţie de vechimea pierderii, în următorii 7 ani consecutivi;

b) dreptul la report este personal şi netransmisibil;

c) pierderea reportată, necompensată după expirarea perioadei prevăzute la lit. a), reprezintă pierdere definitivă a contribuabilului.

(4) Pierderile nete anuale provenind din străinătate se reportează şi se compensează de către contribuabil cu veniturile de aceeaşi natură şi sursă, realizate în străinătate, pe fiecare ţară, înregistrate în următorii 7 ani fiscali.

COMENTARII ŞI NOTE

I. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 80^1 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Modificări:

Alin. (1), alin. (2), alin. (4) au fost modificate prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Declaraţia unică privind impozitul pe venit şi contribuţiile sociale datorate de persoanele fizice - Capitolul II. Date privind impozitul pe veniturile estimate/norma de venit a se realiza în România şi contribuţiile sociale datorate

Art. 120. – (1) Contribuabilii care desfăşoară activitate, în cursul anului fiscal, în mod individual sau într-o formă de asociere fără personalitate juridică, sunt obligaţi să depună la organul fiscal competent declaraţia unică privind impozitul pe venit şi contribuţiile sociale datorate de persoanele fizice, pentru venitul estimat a se realiza în fiecare an fiscal, indiferent dacă în anul fiscal anterior au înregistrat pierderi, până la data de 15 martie inclusiv a fiecărui an. Fac excepţie contribuabilii care realizează venituri pentru care impozitul se reţine la sursă.

(2) Contribuabilii care încep o activitate în cursul anului fiscal sunt obligați să depună declarația prevăzută la alin. (1) în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului. Fac excepție contribuabilii care realizează venituri pentru care impozitul se percepe prin reținere la sursă.
(3) Asociațiile fără personalitate juridică care încep o activitate în cursul anului fiscal sunt obligate să depună la organul fiscal competent Declarația privind veniturile estimate pentru asocierile fără personalitate juridică și entități supuse regimului transparenței fiscale, pentru venitul estimat a se realiza pentru anul fiscal, în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului.
(4) Contribuabilii care determină venitul net pe bază de norme de venit, precum și cei pentru care cheltuielile se determină în sistem forfetar și care au optat pentru determinarea venitului net în sistem real depun declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice completată corespunzător, în termenul prevăzut la alin. (1).
(5) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente și/sau din activități agricole, silvicultură și piscicultură pentru care impozitul se determină în sistem real și care în cursul anului fiscal își încetează activitatea, precum și cei care intră în suspendare temporară a activității, potrivit legislației în materie, au obligația de a depune la organul fiscal competent declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului.
(6) Contribuabilii care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul personal, altele decât veniturile din arendare pentru care impunerea este finală, au obligația să depună declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, în termen de 30 de zile de la încheierea contractului între părți.
(7) În situațiile în care intervin modificări ale clauzelor contractuale sau în cazul rezilierii, în cursul anului fiscal, a contractelor încheiate între părți, pentru care determinarea venitului brut se efectuează potrivit prevederilor art. 84 alin. (2) și în care chiria este exprimată în lei sau reprezintă echivalentul în lei al unei sume în valută, venitul este recalculat de către contribuabil, pe baza declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice. Determinarea venitului anual se efectuează pe baza cursului de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din ziua precedentă celei în care se depune declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice.
(8) Contribuabilii/asociațiile fără personalitate juridică care încep o activitate în luna decembrie depun declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.

NORME METODOLOGICE

36. (1) În sensul art. 120 din Codul fiscal, contribuabilii care în cursul anului realizează venituri dintre cele prevăzute la art. 61 lit. a), a^1), c) și f) din Codul fiscal, cu excepția celor pentru care s-a efectuat reținerea la sursă a impozitului pe venit, impozitul fiind final, au obligația depunerii Declarației unice privind impozitul pe venit și contribuții sociale datorate de persoane fizice prin care se declară venitul estimat a se realiza în anul în curs, chiar dacă în anul precedent s-au înregistrat pierderi, precum și impozitul pe venit datorat estimat pentru anul în curs.
(2) Contribuabilii prevăzuți la art. 60 pct. 1 lit. a), a^1) și d) din Codul fiscal au obligația depunerii declarației prevăzute la alin. (1).
(3) Contribuabilii care încep o activitate independentă, precum și cei care încep să realizeze venituri din drepturi de proprietate intelectuală reglementate la art. 72 și 73 din Codul fiscal, cât și din activități agricole, silvicultură, piscicultură, impuse în sistem real, pentru care sunt aplicabile regulile de impunere stabilite la art. 68 din Codul fiscal, au obligația declarării veniturilor și cheltuielilor estimate a se realiza în anul de impunere, pe fiecare sursă și categorie de venit. Declararea veniturilor și a cheltuielilor estimate se face prin depunerea declarației prevăzute la alin. (1), pe fiecare sursă și categorie de venit, la organul fiscal competent, în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului.
(4) Obligația depunerii declarației prevăzute la alin. (1) revine și contribuabililor care desfășoară activitatea în mod individual sau într-o formă de asociere care nu dă naștere unei persoane juridice, cât și contribuabililor pentru care venitul net se determină pe bază de norme de venit.
(5) În cazul în care contribuabilii obțin venituri într-o formă de asociere, fără personalitate juridică, fiecare asociat va declara veniturile estimate rezultate din distribuirea venitului net estimat al asocierii, cu excepția asociațiilor care realizează venituri din activități agricole pentru care venitul se stabilește pe baza normelor de venit, precum și a asocierilor prevăzute la art. 125 alin. (10) din Codul fiscal.
(6) Contribuabilii care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul personal au obligația depunerii la organul fiscal competent a declarației pe fiecare sursă de realizare a venitului,

în termen de 30 de zile de la încheierea contractului. În cazul în care chiria este exprimată în valută venitul estimat înscris în declarație se evaluează pe baza cursului de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, valabil în ziua precedentă celei în care se depune declarația.
Contribuabilii care realizează venituri din arendă nu depun declarația prevăzută la alin. (1).
(7) Contribuabilii care încep o activitate impusă pe bază de norme de venit și optează pentru determinarea venitului net în sistem real vor depune declarația unică privind impozitul pe venit și contribuții sociale datorate de persoanele fizice în termen de 30 de zile de la producerea evenimentului, completată corespunzător.
(8) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente impuse pe bază de norme de venit și care solicită trecerea pentru anul fiscal următor la impunerea în sistem real vor depune declarația prevăzută la alin. (1) până la data de 15 martie, inclusiv, a anului următor expirării perioadei de 2 ani, completată corespunzător.
(9) Asocierile fără personalitate juridică ce încep o activitate independentă nu au obligația depunerii declarației prevăzute la alin. (1). Acestea depun *Declarația privind veniturile estimate pentru asocierile fără personalitate juridică și entități supuse regimului transparenței fiscale*, pentru venitul estimat a se realiza pentru anul fiscal, în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului.
(10) Contribuabilii care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul personal, în situațiile în care intervin modificări ale clauzelor contractuale sau în cazul rezilierii, în cursul anului fiscal, a contractelor încheiate între părți, pentru care determinarea venitului brut se efectuează potrivit prevederilor art. 120 alin. (7) din Codul fiscal și în care chiria este exprimată în lei sau reprezintă echivalentul în lei al unei sume în valută, depun în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice.

TITLUL IV

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 888/2018 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului „Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice" (publicat în M. Of. nr. 279 din 29 martie 2018; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Scopul reglementării.** Prin acest articol a fost modificată procedura de declarare a venitului estimat, prin introducerea declarației unice și eliminarea deciziilor privind plățile anticipate.

Modificări:
Art. 120 a fost modificat integral prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Alin. (7) a fost modificat prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.
Pct. 36 din norme a fost modificat integral prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Determinarea și plata impozitului pe venitul anual estimat

Art. 120¹. – (1) Contribuabilii prevăzuți la art. 120 au obligația estimării venitului net anual pentru anul fiscal curent, în vederea stabilirii impozitului anual estimat, prin depunerea declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale până la data de 15 martie inclusiv a anului de realizare a venitului.
(2) Impozitul se determină de către contribuabil prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului net anual estimat considerat venit impozabil, iar plata se efectuează la bugetul de stat, până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.
(3) Prevederile alin. (1) și (2) nu se aplică în cazul contribuabililor care realizează venituri pentru care impozitul se reține la sursă.

NORME METODOLOGICE

37. (1) În sensul art. 120¹ din Codul fiscal, impozitul pe veniturile realizate datorat în anul curent de către contribuabilii prevăzuți la pct. 36 se determină de către aceștia prin aplicarea cotei de impozit de 10% asupra venitului net anual estimat a se realiza în anul în curs.
(2) Termenul de plată este până la data de 15 martie, inclusiv, a anului următor celui pentru care au fost estimate veniturile.
(3) Plata impozitului se poate efectua oricând până la împlinirea termenului legal de plată prevăzut la alin. (2).
(4) Prevederile alin. (1)-(3) nu se aplică contribuabililor care realizează venituri pentru care impozitul se reține la sursă.

(5) Exemplu dat în aplicarea art. 120¹ din Codul fiscal:
O persoană fizică încheie un contract de închiriere valabil începând cu data de 1 ianuarie 2018 pentru o chirie în valoare de 500 euro/lună (6.000 euro/an).
Depune declarația prevăzută la art. 120 din Codul fiscal în data de 15 ianuarie 2018. Cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României, valabil în ziua de 14 ianuarie 2018, este de 4,6377 lei/euro.
Venitul brut estimat pentru anul 2018 este de 27.826 lei (6.000 euro x 4,6377 lei/euro).
Venitul net estimat este de 16.696 lei (27.826 lei - 27.826 lei x 40% cota forfetară de cheltuieli).
Impozitul estimat datorat în cursul anului 2018 este în valoare de 1.670 lei. (16.696 lei x 10%).
Termenul de plată al impozitului estimat este până la data de 15 martie 2019, inclusiv. Contribuabilul poate efectua, însă, plăți în cursul anului 2018.

Modificări:
Art. 120¹ a fost introdus prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Pct. 37 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Bonificații pentru plata cu anticipație a impozitului pe venitul anual estimat

Art. 121. – (1) Pentru plata cu anticipație a impozitului pe venitul anual estimat se acordă o bonificație. Nivelul bonificației și termenele de plată cu anticipație se stabilesc prin legea anuală a bugetului de stat.
(2) Bonificația prevăzută la alin. (1) se acordă și în cazul în care la definitivarea impozitului prin declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoane fizice se constată că au fost achitate toate obligațiile fiscale datorate pentru anul precedent până la termenele stabilite potrivit la alin. (1).
(3) Bonificația se determină de contribuabil, iar impozitul de plată va fi diminuat cu valoarea bonificației. Valoarea bonificației se stabilește de către contribuabil și se înscrie în mod distinct în declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoane fizice, sub rezerva verificării ulterioare.
(4) Valoarea bonificației nu intră în baza de calcul al impozitului pe venit.
(5) În cazul în care, ulterior depunerii declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, contribuabilul corectează impozitul pe venitul anual estimat în sensul majorării acestuia, beneficiază de bonificație pentru impozitul pe venit anual estimat, inclusiv pentru sumele estimate suplimentar, dacă acestea sunt stinse potrivit alin. (1).
(6) În cazul în care, ulterior depunerii declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale, contribuabilul corectează impozitul pe venitul anual estimat în sensul diminuării acestuia, pentru sumele achitate în plus se aplică în mod corespunzător prevederile art. 167 din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare.

NORME METODOLOGICE

37¹. (1) În sensul art. 121 din Codul fiscal, contribuabilii care au obligația stabilirii impozitului prin autoimpunere, pentru plățile efectuate în cursul anului reprezentând impozit pe venitul anual estimat, au dreptul la o bonificație.
În aplicarea prevederilor art. 121 alin. (1) din Codul fiscal, bonificația se stabilește de contribuabil la momentul efectuării ultimei plăți a obligațiilor fiscale, atunci când sunt respectate condițiile prevăzute în legea bugetului de stat, referitoare la termenele până la care contribuabilii pot efectua plăți ale impozitului pe venit estimat, astfel încât aceștia să poată beneficia de bonificație.
În situația în care, potrivit prevederilor art. 121 alin. (2) din Codul fiscal, contribuabilii au efectuat plata integrală a obligațiilor fiscale respectând condițiile reglementate prin legea bugetului de stat privind termenele de plată, dar nu și-au acordat bonificația la ultima plată, ei pot beneficia de aceasta la definitivarea impozitului pe venitul anual estimat, prin completarea corespunzătoare a declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice. Bonificația diminuează cuantumul impozitului pe venit datorat. Pentru sumele plătite în plus sunt aplicabile prevederile Legii nr. 207/2015.
(2) Exemplu privind aplicarea dispozițiilor art. 121 alin. (1) din Codul fiscal.
O persoană fizică realizează venituri din activități independente pentru care impozitul de plată, pentru venitul estimat în anul în curs, este în sumă de 1.000 lei.
Cu titlul de exemplu, prin legea bugetului de stat în vigoare pentru anul în curs nivelul bonificației este de 5% din impozitul datorat și se acordă în condițiile în care acesta este achitat integral până la data de 1 decembrie a anului curent.

Persoana fizică efectuează plăți astfel:
– în data de 15 iunie anul curent, în sumă de 250 lei (plată pentru care nu se acordă bonificația);
– în data de 20 septembrie anul curent, în sumă de 700 lei, întrucât în acest moment impozitul pe venitul anual estimat datorat se consideră achitat integral, iar persoana fizică beneficiază de o bonificație pentru întreaga sumă achitată în valoare de 50 lei (1.000 lei x 5% bonificație).
Ca urmare a aplicării bonificației impozitul de plată este de 950 lei (1.000 lei - 50 lei).
Având în vedere plata efectuată în data de 15 iunie anul curent în valoare de 250 lei, impozitul pe venitul anual estimat ce urmează a fi achitat este de 700 lei (950 lei - 250 lei).
(3) Exemplu privind aplicarea dispozițiilor art. 121 alin. (2) din Codul fiscal:
O persoană fizică realizează venituri din activități independente pentru care impozitul de plată, pentru venitul estimat în anul în curs, este în valoare de 3.000 lei.
Cu titlul de exemplu, prin legea bugetului de stat în vigoare pentru anul în curs nivelul bonificației este de 5% din impozitul datorat și se acordă în condițiile în care acesta este achitat integral până la data de 1 decembrie a anului curent.
Persoana fizică efectuează plăți astfel:
a) în data de 15 martie anul curent, în sumă de 1.000 lei;
b) în data de 30 iunie anul curent, în sumă de 1.000 lei;
c) în data de 15 noiembrie anul curent, în sumă de 1.000 lei.
La definitivarea impozitului constată că a respectat condițiile stabilite pentru a beneficia de bonificație, dar la ultima plată nu și-a acordat bonificația. Prin declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoane fizice își determină și își declară bonificația de care beneficiază în valoare de 150 lei (3.000 lei x 5% bonificație).
Totodată, stabilește și valoarea impozitului anual estimat de plată calculat ca urmare a aplicării bonificației, după cum urmează:
– impozit datorat 3.000 lei
– bonificație 5% 150 lei
– impozit de plată 2.850 lei
Având în vedere că în cursul anului persoana fizică a efectuat plăți în valoare de 3.000 lei, față de 2.850 lei cât datorează după aplicarea bonificației, suma de 150 lei este considerată o plată în plus.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 888/2018 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului „Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice" (publicat în M. Of. nr. 279 din 29 martie 2018; cu modificările și completările ulterioare).*

Modificări:
Art. 121 a fost modificat integral prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Pct. 37[1] din norme a fost introdus prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice - Capitolul I. Date privind veniturile realizate

Art. 122. – (1) Contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri/pierderi din activități independente, din drepturi de proprietate intelectuală, din cedarea folosinței bunurilor, din activități agricole, silvicultură și piscicultură, determinate în sistem real, au obligația de a depune declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a veniturilor în vederea definitivării impozitului anual pe venit. Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice se completează pentru fiecare sursă din cadrul fiecărei categorii de venit. Pentru veniturile realizate într-o formă de asociere, venitul declarat va fi venitul net/pierderea distribuită din asociere.
(2) Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale se completează și de către contribuabilii cărora le sunt aplicabile prevederile de la art. 72[1], art. 84 alin. (3) și art. 116.
(3) Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale obligatorii se completează și se depune la organul fiscal competent pentru fiecare an fiscal până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a câștigului net anual/pierderii nete anuale potrivit prevederilor cap. V - Venituri din investiții.
(4) Nu se depune Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice - cap. I, pentru următoarele categorii de venituri:

a) venituri nete determinate pe bază de normă de venit, cu excepția celor care au depus declarația prevăzută la art. 120;
b) venituri din drepturi de proprietate intelectuală, a căror impunere este finală potrivit prevederilor art. 72;
c) venituri din cedarea folosinței bunurilor sub formă de arendă, a căror impunere este finală potrivit prevederilor art. 84 alin. (8);
d) venituri sub formă de salarii și venituri asimilate salariilor, pentru care informațiile sunt cuprinse în declarațiile specifice;
e) venituri din investiții, a căror impunere este finală;
f) venituri din premii și din jocuri de noroc, a căror impunere este finală;
g) venituri din pensii;
h) venituri din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal;
i) venituri din alte surse, cu excepția celor prevăzute la art. 116.
(5) Declarația prevăzută la alin. (1) se depune prin mijloace electronice de transmitere la distanță, conform art. 79 din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare.
(6) Modelul, conținutul, modalitatea de depunere și de gestionare a declarației unice privind impozitul pe venit și contribuții sociale datorate de persoanele fizice se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

NORME METODOLOGICE

38. (1) În sensul prevederilor art. 122 din Codul fiscal, contribuabilii care realizează venituri din cele prevăzute la art. 61 lit. a), a[1]), c), d), f) și i) din Codul fiscal, precum și cele prevăzute la art. 116 alin. (1) din Codul fiscal, pentru care impozitarea nu se efectuează prin reținere la sursă, au obligația depunerii *Declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice* până la termenul legal prevăzut de lege prin care declară veniturile nete anuale impozabile realizate în anul fiscal precedent, precum și impozitul anual calculat și datorat, indiferent dacă veniturile sunt realizate individual sau într-o formă de asociere care nu dă naștere unei persoane juridice.
(2) Contribuabilii care realizează venituri din străinătate impozabile în România au obligația să le declare în România și depun *Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice* până la termenul legal de depunere al acesteia, respectiv până la data de 15 martie, inclusiv, a anului următor celui în care s-au realizat veniturile.
(3) Contribuabilii care încetează să mai aibă domiciliul fiscal în România vor depune la organul fiscal în a cărui rază teritorială au avut domiciliul fiscal declarația prevăzută la alin. (1) pentru perioada în care contribuabilii au avut domiciliul în România.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 888/2018 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului „Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice" (publicat în M. Of. nr. 279 din 29 martie 2018; cu modificările și completările ulterioare).*

Modificări:

Art. 122 a fost modificat integral prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Pct. 38 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Stabilirea și plata impozitului anual datorat

Art. 123. – (1) Impozitul anual datorat se stabilește de contribuabili în declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, pentru veniturile realizate în anul fiscal anterior, prin aplicarea cotei de 10% asupra fiecăruia dintre următoarele:
a) venitul net anual impozabil determinat potrivit art. 118;
b) câștigul net anual impozabil determinat potrivit prevederilor art. 119.
(2) Impozitul anual datorat de contribuabilii care au realizat venituri din cedarea folosinței bunurilor, precum și venituri din drepturi de proprietate intelectuală, pentru care determinarea venitului net anual se efectuează prin utilizarea cotei forfetare de cheltuieli, prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului net anual impozabil.
(3) Contribuabilii pot dispune asupra destinației unei sume reprezentând 2% sau 3,5% din impozitul datorat pe venitul net anual impozabil/câștigul net anual impozabil determinat potrivit prevederilor art. 118 și 119, după cum urmează:

a) în cotă de 2% pentru susținerea entităților nonprofit care se înființează și funcționează în condițiile legii și a unităților de cult, precum și pentru acordarea de burse private, conform legii; sau

b) în cotă de 3,5% pentru susținerea entităților nonprofit și a unităților de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditați cu cel puțin un serviciu social licențiat, în condițiile legii.

(4) Contribuabilii care au realizat venituri din activități independente/activități agricole, impuși pe bază de normă de venit și/sau din cedarea folosinței bunurilor, precum și venituri din drepturi de proprietate intelectuală, potrivit art. 72, care nu au obligația depunerii declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, și contribuabilii care au realizat venituri din drepturi de proprietate intelectuală, potrivit art. 72[1], pot dispune asupra destinației unei sume din impozitul datorat pe venitul anual, până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a veniturilor, după cum urmează:

a) în cotă de 2% pentru susținerea entităților nonprofit care se înființează și funcționează în condițiile legii și a unităților de cult, precum și pentru acordarea de burse private, conform legii; sau

b) în cotă de 3,5% pentru susținerea entităților nonprofit și a unităților de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditați cu cel puțin un serviciu social licențiat, în condițiile legii.

(5) Organul fiscal competent are obligația calculării și plății sumei reprezentând 2% sau 3,5% din impozitul datorat, pe baza declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, depusă până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a veniturilor.

(6) Procedura de aplicare a prevederilor alin. (3)-(5) se stabilește prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(7) Plata impozitului anual datorat pentru venitul net anual impozabil/câștigul net anual impozabil se efectuează la bugetul de stat, până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.

NORME METODOLOGICE

39. (1) În aplicarea prevederilor art. 123 din Codul fiscal, stabilirea impozitului anual datorat se realizează de contribuabili prin aplicarea cotei de impozit de 10% asupra venitului/câştigului net anual impozabil şi se realizează prin depunerea declarației prevăzută la pct. 38.

(2) Termenul de plată a impozitului este de până la data de 15 martie, inclusiv, a anului următor celui de realizare a veniturilor.

(3) În aplicarea prevederilor art. 123 alin. (3) din Codul fiscal, contribuabilii pot dispune asupra destinației unei sume reprezentând 2% sau 3,5% din impozitul datorat pe venitul net anual impozabil/câştigul net anual impozabil determinat potrivit prevederilor art. 118 şi 119 din Codul fiscal, prin depunerea la organul fiscal competent a declarației unice privind impozitul pe venit şi contribuțiile sociale datorate de persoane fizice până la termenul legal de depunere a acesteia, după cum urmează:

a) 2% pentru entitățile nonprofit care se înființează şi funcționează în condițiile legii, a unităților de cult; sau

b) 2% pentru acordarea de burse private; sau

c) 3,5% pentru entitățile nonprofit şi a unităților de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditați cu cel puțin un serviciu social licențiat, în condițiile legii.

(4) Contribuabilii prevăzuți la art. 123 alin. (4) din Codul fiscal pot dispune asupra destinației unei sume reprezentând 2% sau 3,5% din impozitul datorat pe venitul anual, prin depunerea la organul fiscal competent a unei cereri până la termenul legal de depunere a declarației unice privind impozitul pe venit şi contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, respectiv până la data de 15 martie, inclusiv, a anului următor celui de realizare a veniturilor.

(5) Opțiunea se exercită pentru susținerea entităților prevăzute la alin. (3) lit. a) şi c) sau acordarea de burse private.

(6) Sfera de cuprindere a entităților nonprofit este cea prevăzută la pct. 15.

(7) În situația prevăzută la alin. (3) lit. b), contribuabilii vor prezenta organului fiscal competent, în copie cu mențiunea „conform cu originalul", contractul privind bursa privată, precum şi documentele de plată pentru aceste burse.

(8) Contribuabilii care optează pentru distribuirea cotei de 2% sau de 3,5% din impozitul datorat pentru susținerea entităților prevăzute la alin. (3) nu mai pot exercita aceeaşi opțiune pentru aceeaşi sursă de venit.

(9) Dreptul de a dispune asupra destinației unei sume din impozitul pe venit se exercită prin depunerea declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, respectiv până la data de 15 martie, inclusiv, a anului următor celui de realizare a veniturilor.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3695/2016 pentru aprobarea formularelor privind definitivarea impozitului anual pe venit și a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice (publicat în M. Of. nr. 1.068 din 30 decembrie 2016; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 84 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Practica administrativă. Sumele de restituit reprezentând diferențe de impozit rezultate din regularizarea anuală a impozitului pe venit se restituie din oficiu de către organele fiscale competente, în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere. Restituirea diferențelor se efectuează prin mandat poștal, prin virament în contul bancar sau în numerar la casieria trezoreriei statului, pe baza programărilor efectuate de organele fiscale (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 14 iunie 2007).

Modificări:
Teza introductivă a alin. (1) a fost modificată prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Art. 123 a fost modificat integral prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Alin. (3)-(6) au fost modificate prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.
Pct. 39 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

CAPITOLUL XII
Proprietatea comună și asociațiile fără personalitate juridică

Venituri din bunuri sau drepturi care sunt deținute în comun

Art. 124. – Venitul net obținut din exploatarea bunurilor și drepturilor de orice fel, deținute în comun, este considerat ca fiind obținut de proprietari, uzufructuari sau de alți deținători legali, înscriși într-un document oficial, și se atribuie proporțional cu cotele-părți pe care aceștia le dețin în acea proprietate sau în mod egal, în situația în care acestea nu se cunosc.

NORME METODOLOGICE

40. (1) În sensul prevederilor art. 124 din Codul fiscal, venitul net obținut din exploatarea drepturilor de proprietate intelectuală deținute în comun se atribuie proporțional cu cotele-părți pe care titularii acestora le dețin în acea proprietate, determinate conform regulilor în vigoare specifice fiecărui domeniu. În cazul în care cotele-părți nu se cunosc, repartizarea veniturilor se face în mod egal.
(2) Venitul net din cedarea folosinței bunurilor deținute în comun pe cote-părți se repartizează între coproprietari proporțional cu cotele deținute de aceștia în coproprietate. Venitul net din cedarea folosinței bunurilor deținute în comun în devălmășie se repartizează în mod egal între proprietarii comuni. Repartizarea venitului net conform prevederilor de mai sus se face în condițiile în care în contractul de cedare a folosinței se menționează că partea contractantă care cedează folosința este reprezentată de coproprietari. În condițiile în care coproprietarii decid asupra unei alte împărțiri, se va anexa la contract un act autentificat din care să rezulte voința părților.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 85 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Regula de aplicare. Venitul net obținut dintr-o asociere fără personalitate juridică între persoane fizice se atribuie proporțional cu cotele-părți deținute de către asociați, conform contractului de asociere sau regulilor specifice domeniului de activitate respectiv.

Reguli privind asocierile fără personalitate juridică

Art. 125. – (1) Prevederile prezentului articol nu se aplică:

a) fondurilor de pensii administrate privat și fondurilor de pensii facultative constituite conform prevederilor legislației specifice în materie;

b) fondurilor de investiții constituite ca asociații fără personalitate juridică;

c) asocierilor fără personalitate juridică, în cazul în care membrii asociați realizează venituri stabilite potrivit art. 69.

În cazul asocierilor cu o persoană juridică, contribuabil potrivit titlurilor II, III sau Legii nr. 170/2016, sunt aplicabile prevederile alin. (7)-(9).

(2) În cadrul fiecărei asocieri fără personalitate juridică, constituită potrivit legii, asociații au obligația să încheie contracte de asociere în formă scrisă, la începerea activității, care să cuprindă inclusiv date referitoare la:

a) părțile contractante;

b) obiectul de activitate și sediul asociației;

c) contribuția asociaților în bunuri și drepturi;

d) cota procentuală de participare a fiecărui asociat la veniturile sau pierderile din cadrul asocierii corespunzătoare contribuției fiecăruia;

e) desemnarea asociatului care să răspundă pentru îndeplinirea obligațiilor asociației față de autoritățile publice;

f) condițiile de încetare a asocierii. Contribuțiile asociaților conform contractului de asociere nu sunt considerate venituri pentru asociație. Contractul de asociere se înregistrează la organul fiscal competent, în termen de 30 de zile de la data încheierii acestuia. Organul fiscal are dreptul să refuze înregistrarea contractelor, în cazul în care acestea nu cuprind datele solicitate conform prezentului alineat.

(3) În cazul în care între membrii asociați există legături de rudenie până la gradul al patrulea inclusiv, părțile sunt obligate să facă dovada că participă la realizarea venitului cu bunuri sau drepturi asupra cărora au drept de proprietate. Pot fi membri asociați și persoanele fizice care au dobândit capacitate de exercițiu restrânsă.

(4) Asocierile, cu excepția celor care realizează venituri din activități agricole impuse pe baza normelor de venit, au obligația să depună la organul fiscal competent, până la data de 15 martie a anului următor, declarații anuale de venit, conform modelului stabilit de A.N.A.F., care vor cuprinde și distribuția venitului net/pierderii pe asociați.

(5) Venitul/Pierderea anual/anuală realizat(ă) în cadrul asocierii se distribuie asociaților proporțional cu cota procentuală de participare corespunzătoare contribuției, conform contractului de asociere.

(6) Tratamentul fiscal al venitului realizat din asociere, în alte cazuri decât cele prevăzute la alin. (8)-(10), va fi stabilit în aceeași manieră ca și pentru categoria de venituri în care este încadrat.

(7) Obligația înregistrării veniturilor și cheltuielilor aferente activităților desfășurate în cadrul asocierilor cu o persoană juridică, contribuabil potrivit titlurilor II, III sau Legii nr. 170/2016, revine persoanei juridice.

(8) În cazul asocierilor dintre o persoană juridică contribuabil potrivit titlului II - Impozitul pe profit - și o persoană fizică sau orice altă entitate - asociere fără personalitate juridică (indiferent de modalitatea de stabilire a venitului net pentru activitatea desfășurată de persoana fizică) se distribuie un/o venit net/pierdere netă asociatului persoană fizică proporțional cu cota procentuală de participare corespunzătoare contribuției, conform contractului de asociere stabilit pe baza regulilor prevăzute la titlul II. Impozitul datorat de persoana fizică se calculează, se reține și se plătește de către persoana juridică potrivit regulilor prevăzute la titlul II și reprezintă impozit final. Pierderile nu se compensează și nu se reportează potrivit prevederilor titlului IV. Contribuabilul persoană fizică nu are obligații fiscale potrivit titlului IV.

(8^1) În cazul asocierilor fără personalitate juridică constituite între o persoană juridică, contribuabil potrivit Legii nr. 170/2016 și o persoană fizică sau orice altă entitate - asociere fără personalitate juridică, indiferent de modalitatea de stabilire a venitului net pentru activitatea desfășurată de persoana fizică, persoana juridică distribuie un venit net/pierdere netă proporțional cu cota procentuală de participare corespunzătoare contribuției, conform contractului de asociere, determinate potrivit

prevederilor titlului II. Pentru venitul net/pierderea netă obținută de persoanele fizice din asociere se aplică regimul fiscal stabilit potrivit prevederilor alin. (8).

(9) În cazul asocierilor dintre o persoana juridică contribuabil potrivit titlului III - Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor - și o persoană fizică sau o entitate - asociere fără personalitate juridică (indiferent de modalitatea de stabilire a venitului net pentru activitatea desfășurată de persoana fizică), pentru impunerea veniturilor distribuite asociatului persoană fizică proporțional cu cota procentuală de participare corespunzătoare contribuției, conform contractului de asociere, se aplică regulile prevăzute la titlul III. Impozitul datorat de persoana fizică se calculează, se reține și se plătește de către persoana juridică potrivit regulilor prevăzute la titlul III și reprezintă impozit final. Pierderile nu se compensează și nu se reportează potrivit prevederilor titlului IV. Contribuabilul persoană fizică nu are obligații fiscale potrivit titlului IV.

(10) În cazul asocierilor fără personalitate juridică constituite între contribuabili care desfășoară activitate individual sau contribuabili care desfășoară activitate individual și o asociere fără personalitate juridică și pentru care stabilirea venitului anual pentru activitatea desfășurată se efectuează pe baza normelor de venit sau prin utilizarea cotelor forfetare de cheltuieli, veniturile realizate în cadrul asocierii respective nu sunt considerate distribuite, în vederea impunerii, contribuabililor care datorează impozit potrivit prezentului titlu, fiind aplicabile numai regulile stabilite pentru impunerea venitului determinat pe baza normelor de venit sau stabilit pe baza cotelor forfetare.

NORME METODOLOGICE

41. (1) În sensul art. 125 sunt supuse obligației de încheiere și înregistrare a unui contract de asociere atât asociațiile fără personalitate juridică, ale căror constituire și funcționare sunt reglementate prin acte normative speciale, respectiv asociații familiale, cabinete medicale grupate, cabinete medicale asociate, societate civilă medicală, cabinete asociate de avocați, societate civilă profesională de avocați, notari publici asociați, asociații în participațiune constituite potrivit legii, cât și orice asociere fără personalitate juridică constituită în baza Codului civil.

(2) Asociatul desemnat conform prevederilor art. 125 alin. (2) din Codul fiscal are și următoarele obligații:

a) să asigure organizarea și conducerea evidențelor contabile, în conformitate cu prevederile cap. II al titlului IV din Codul fiscal;

b) să determine venitul net/pierderea obținut/obținută în cadrul asociației, precum și distribuirea venitului net/pierderii pe asociați potrivit prevederilor art. 125 alin. (5) din Codul fiscal;

c) să depună o declarație privind veniturile și cheltuielile estimate, la termenele stabilite, la organul fiscal la care asociația este înregistrată în evidența fiscală, în conformitate cu prevederile art. 120 alin. (3) din Codul fiscal;

d) să înregistreze contractul de asociere, precum și orice modificare a acestuia la organul fiscal la care asociația este înregistrată în evidența fiscală, în termen de 30 de zile de la data încheierii acestuia. Prin sediul asociației se înțelege locul principal de desfășurare a activității asociației;

e) alte obligații ce decurg din aplicarea titlului IV din Codul fiscal.

(3) În cazul asocierilor care realizează venituri din activități agricole impuse pe bază de norme de venit, asociatul desemnat are următoarele obligații:

a) să înregistreze contractul de asociere, precum și orice modificare a acestuia la organul fiscal la care asociația este înregistrată în evidența fiscală, în termen de 30 de zile de la data încheierii acestuia. Prin sediul asociației se înțelege locul principal de desfășurare a activității asociației;

b) să determine venitul impozabil obținut în cadrul asociației, precum și distribuirea acestuia pe asociați potrivit prevederilor art. 107 alin. (5) din Codul fiscal;

c) alte obligații ce decurg din aplicarea titlului IV din Codul fiscal.

(4) Asociația, cu excepția celor care realizează venituri din activități agricole impuse pe baza normelor de venit, prin asociatul desemnat, depune, până la data de 15 martie a anului următor, la organul fiscal la care asociația este înregistrată în evidența fiscală o declarație anuală care cuprinde venitul net/pierderea realizat/realizată pe asociație, precum și distribuția venitului net/pierderii pe fiecare asociat, conform prevederilor art. 125 alin. (4)

O copie de pe declarație se transmite de către asociatul desemnat fiecărui asociat. Pe baza acestei copii asociații vor cuprinde venitul net/pierderea ce le revine din activitatea asociației în declarația privind venitul realizat.

(5) Venitul net se consideră distribuit și dacă acesta rămâne la asociație sau este pus la dispoziție asociaților.

(6) În cazul modificării cotelor de participare în cursul anului, pentru distribuirea venitului net anual se va proceda astfel:

a) se determină un venit net/o pierdere intermediar/intermediară la sfârșitul lunii în care s-au modificat cotele pe baza venitului brut și a cheltuielilor, astfel cum acestea sunt înregistrate în evidențele contabile;
b) venitul net/pierderea intermediar/intermediară se alocă fiecărui asociat, în funcție de cotele de participare, până la data modificării acestora;
c) la sfârșitul anului, din venitul net/pierderea anual/anuală se deduce venitul net/pierderea intermediar/intermediară, iar diferența se alocă asociaților, în funcție de cotele de participare ulterioare modificării acestora;
d) venitul net/pierderea anual/anuală distribuit/distribuită fiecărui asociat se determină prin însumarea veniturilor nete/pierderilor intermediare determinate potrivit lit. b) și c).
(7) În cazul societății civile cu personalitate juridică, constituită potrivit legii speciale și care este supusă regimului transparenței fiscale, potrivit legii, se aplică regulile de determinare a venitului net din activități independente.
În cazul filialei constituite potrivit legii speciale prin asocierea unei societăți profesionale cu răspundere limitată cu una sau mai multe persoane fizice, filiala fiind supusă regimului transparenței fiscale, potrivit legii, determinarea venitului obținut în cadrul entității se efectuează în sistem real, pe baza datelor din contabilitate.
Pentru membrii asociați în cadrul filialei se aplică următoarele reguli:
1. persoanele fizice asociate au obligația să asimileze acest venit distribuit în funcție de cota de participare venitului net anual din activități independente;
2. societatea profesională cu răspundere limitată asociată în cadrul filialei va include venitul distribuit în funcție de cota de participare în venitul brut al activității independente, pentru anul fiscal respectiv.
Persoanele fizice care obțin venituri dintr-o activitate desfășurată într-o formă de organizare cu personalitate juridică constituită potrivit legii speciale și care este supusă regimului transparenței fiscale, potrivit legii, au obligația să asimileze acest venit distribuit venitului net anual din activități independente.

TITLUL IV

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 72 din 30 ianuarie 2012; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 86 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Sfera de aplicare.** Regulile privind asocierile fără personalitate juridică de la art. 125 NCF se aplică asocierilor între persoane fizice, cu excepția fondurilor de investiții constituite ca asociații fără personalitate juridică, respectiv:
a) asociații reglementate prin acte normative speciale, cum sunt:
– asociații familiale;
– cabinete medicale grupate, cabinete medicale asociate, societate [civilă] medicală;
– cabinete asociate de avocați, societate [civilă] profesională de avocați;
– notari asociați;
b) asociații în participațiune;
c) orice asociere/societate fără personalitate juridică constituită potrivit Codului civil.

3. **Forma contractelor de asociere.** Asociațiile sunt obligate să încheie contracte de asociere în formă scrisă, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute de alin. (2) al art. 125. Contractul de asociere trebuie înregistrat la organul fiscal în termen de 30 de zile (15 zile în vechea reglementare) de la data încheierii acestuia.

4. **Obligații fiscale.** Asocierile au obligația să depună declarații anuale de venit până la data de 15 martie, care vor cuprinde venitul net/pierderea asociației, precum și distribuția venitului net/pierderii pe fiecare asociat. Fiecare asociat va primi o copie a acestei declarații.

5. **Practica administrativă.** Cu privire la aceeași speță a societăților profesionale în domeniul insolvenței, se precizează că, în urma analizei prevederilor Legii nr. 254/2007 pentru aprobarea OUG nr. 86/2006 privind organizarea activității practicienilor în insolvență, rezultă că agentul economic (societatea profesională), începând cu data de 30 iulie 2007, nu mai are personalitate juridică, aceasta urmând regimul fiscal aplicabil asocierii fără personalitate juridică, constituită între persoane fizice. A se vedea și prevederile OUG nr. 86/2006 privind organizarea activității practicienilor în insolvență, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru aplicarea în practică a principiului transparenței fiscale (SPRL, similar LLP din dreptul anglo-saxon) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 19 februarie 2008).

6. **Formulare.** Impozitul pe venit datorat conform art. 125 alin. (8)-(9) se declară cu formularul 112, conform prevederilor OMFP/OMS/OMMJS nr. 1931/2018, publicat în M. Of. nr. 402 din 10 mai 2018.

Modificări:
Ultima teză a alin. (1) şi alin. (7) au fost modificate prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Alin. (8¹) a fost introdus prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Alin. (2) lit. c) şi alin. (3) lit. b) ale pct. 41 din norme au fost modificate prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

CAPITOLUL XIII
Aspecte fiscale internaţionale

Venituri ale persoanelor fizice nerezidente din activităţi independente

Art. 126. – (1) Persoanele fizice nerezidente, care desfăşoară o activitate independentă, prin intermediul unui sediu permanent în România, sunt impozitate, potrivit prezentului titlu, la venitul net anual impozabil din activitatea independentă, ce este atribuibil sediului permanent.

(2) Venitul net dintr-o activitate independentă care este atribuibil unui sediu permanent se determină conform art. 68, în următoarele condiţii:

a) în veniturile impozabile se includ numai veniturile ce sunt atribuibile sediului permanent;

b) în cheltuielile deductibile se includ numai cheltuielile aferente realizării acestor venituri.

NORME METODOLOGICE

42. (1) În aplicarea prevederilor art. 126 din Codul fiscal pentru veniturile realizate de un nerezident din activităţi independente, atribuibile unui sediu permanent definit potrivit art. 8 din Codul fiscal, impozitul se determină prin aplicarea cotei de impozitare asupra venitului net anual impozabil aferent acestuia.
(2) *Abrogat.*
(3) După încheierea anului fiscal organul fiscal va elibera documentul care atestă venitul realizat şi impozitul plătit, la cererea contribuabilului.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 72 din 30 ianuarie 2012; cu modificările şi completările ulterioare).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 87 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Veniturile din activităţi independente (venituri comerciale, venituri din profesii libere, venituri din drepturi de proprietate intelectuală) obţinute de o persoană fizică nerezidentă prin intermediul unui sediu permanent (a se vedea şi Comentariile de la art. 8 Cod fiscal) sunt venituri supuse impunerii în România. Persoana fizică nerezidentă datorează plăţi anticipate, stabilite de organele fiscale competente, dacă veniturile obţinute nu sunt menţionate la art. 72 Cod fiscal (venituri pentru care plăţile anticipate se fac prin reţinere la sursă).

3. Modul de calcul. Venitul net are la bază numai veniturile şi cheltuielile care sunt aferente sediului permanent din România. Regulile de determinare a venitului net sunt cele stabilite pentru persoanele fizice rezidente la art. 68 Cod fiscal. Sediul permanent trebuie înregistrat înainte de începerea activităţii la organul fiscal competent, potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală. La înregistrarea sediului permanent se prezumă că sunt îndeplinite condiţiile legale de funcţionare/autorizare (a se vedea şi Legea nr. 12/1990, republicată).

4. Practica administrativă. Persoanele fizice care desfăşoară o activitate independentă sunt impozitate la nivelul venitului net ce este atribuibil unui sediu permanent. Acest venit se determină astfel:
– în veniturile impozabile se includ numai veniturile ce sunt atribuite sediului permanent;
– în cheltuielile deductibile se includ numai cheltuielile aferente realizării acestor venituri.
Cu excepţia situaţiilor în care plata impozitului se face prin reţinere la sursă, persoanele fizice nerezidente au obligaţia de a declara şi plăti impozitul corespunzător fiecărei surse de venit, direct sau prin reprezentant fiscal. Nerezidenţii care îndeplinesc condiţiile de rezidenţă prevăzute la art. 40 alin. (2) Cod fiscal *[corespunde art. 59 alin. (2) NCF]* datorează impozit pe venit în România pentru veniturile obţinute din orice sursă, atât din România, cât şi din afara României, în condiţiile stabilite la art. 40 Cod fiscal *[corespunde art. 59 NCF]* (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secţiunea Asistenţă Contribuabili, 8 iunie 2007).

Modificări:
Alin. (2) al pct. 42 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.
Alin. (3) al pct. 42 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Venituri ale persoanelor fizice nerezidente din activităţi dependente

Art. 127. – Persoanele fizice nerezidente care desfăşoară activităţi dependente în România sunt impozitate potrivit prevederilor cap. III din prezentul titlu.

NORME METODOLOGICE

43. (1) În sensul prevederilor art. 127 din Codul fiscal, veniturile obţinute de persoanele fizice nerezidente din România din activităţi dependente se impozitează separat pe fiecare sursă/loc de realizare, impozitul lunar calculat fiind impozit final. După încheierea anului fiscal, organul fiscal va elibera documentul care atestă venitul realizat şi impozitul plătit pentru anul fiscal respectiv, la cererea contribuabilului.
(2) Profesorii şi cercetătorii nerezidenţi care desfăşoară o activitate în România ce depăşeşte perioada de scutire stabilită prin convenţiile de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu diverse state se impun pentru veniturile realizate în intervalul de timp ce depăşeşte perioada de scutire, potrivit titlului IV sau art. 223 alin. (1) şi (2) al titlului VI, după caz, din Codul fiscal.
(3) Veniturile din activităţi dependente obţinute ca urmare a desfăşurării activităţii în România de persoane fizice rezidente ale unor state cu care România nu are încheiate convenţii de evitare a dublei impuneri şi plătite de angajatori rezidenţi sau nerezidenţi se impozitează în România din prima zi de desfăşurare a activităţii. De asemenea, se impun din prima zi de desfăşurare a activităţii dependente în România şi veniturile obţinute de persoanele fizice care nu fac dovada rezidenţei într-un stat cu care România are încheiată convenţie de evitare a dublei impuneri.
(4) a) În aplicarea prevederilor convenţiei de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu un stat străin, veniturile din activităţi dependente realizate de persoane fizice nerezidente care îşi desfăşoară activitatea în România se impun dacă persoana fizică este prezentă în România una sau mai multe perioade de timp ce depăşesc în total 183 de zile în orice perioadă de 12 luni consecutive care se încheie în anul calendaristic în cauză sau în perioada şi condiţiile menţionate în convenţia de evitare a dublei impuneri încheiată de România cu statul străin şi numai dacă respectiva persoană fizică face dovada rezidenţei în statul cu care România are încheiată convenţie de evitare a dublei impuneri.
b) În aplicarea prevederilor convenţiei de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu un stat străin, veniturile din activităţi dependente realizate de persoane fizice nerezidente care îşi desfăşoară activitatea în România şi sunt prezente în România o perioadă mai mică de 183 de zile în orice perioadă de 12 luni consecutive care se încheie în anul calendaristic în cauză sau în perioada şi condiţiile menţionate în convenţia de evitare a dublei impuneri încheiată de România cu statul străin se impun în România dacă este îndeplinită cel puţin una dintre următoarele condiţii:
(i) salariul este plătit de un angajator care este rezident sau în numele acestuia;
(ii) salariul este suportat de un sediu permanent pe care angajatorul nerezident îl are în România (veniturile salariale reprezintă cheltuiala deductibilă a unui sediu permanent în România).
c) Veniturile din salarii se impozitează începând cu prima zi de la data sosirii persoanei fizice, dovedită cu viza de intrare în România de pe paşaport, după caz.
La determinarea impozitului se va avea în vedere principiul celor 183 de zile care sfârşesc în anul calendaristic în cauză. Modul de calcul al celor 183 de zile se va face aplicându-se metoda zilelor de prezenţă. Contribuabilul are posibilitatea să furnizeze dovezi referitoare la prezenţa sa, pe baza datelor din documentele de transport, paşaport şi alte documente prin care se atestă intrarea în România. În calculul celor 183 de zile se includ: ziua de sosire, ziua de plecare şi toate celelalte zile petrecute pe teritoriul României. Orice fracţiune de zi în care contribuabilul este prezent în România contează drept zi de prezenţă pentru calculul celor 183 de zile.
(5) *Abrogat.*
(6) Contribuabilii plătiţi din străinătate de un angajator nerezident care îşi prelungesc perioada de şedere în România, precum şi cei care, prin prezenţe repetate în România, depăşesc 183 de zile sau perioada prevăzută în convenţiile de evitare a dublei impuneri datorează impozit din prima zi pentru veniturile realizate ca urmare a desfăşurării activităţii în România.
(7) În situaţia în care persoanele fizice care au desfăşurat activitatea în România într-o perioadă mai mică de 183 de zile în orice perioadă de 12 luni consecutive care se încheie în anul calendaristic în

cauză ori în perioada şi condiţiile menţionate în convenţiile de evitare a dublei impuneri şi au fost plătite din străinătate îşi prelungesc perioada de şedere în România peste 183 de zile sau peste perioada menţionată în convenţie, impozitul pe veniturile clin salarii pentru activitatea desfăşurată în România este datorat începând cu prima zi de sosire în România. În acest caz, contribuabilul depune la organul fiscal competent declaraţii lunare de impunere, care vor cuprinde veniturile lunare realizate în perioada anterioară prelungirii şederii în România, potrivit art. 82 alin. (3) din Codul fiscal. În situaţia în care beneficiarul venitului realizează salariul într-o sumă globală pe un interval de timp, după ce a expirat perioada de 183 de zile sau perioada menţionată în convenţie, sumele înscrise în declaraţii se pot stabili la nivelul unei medii lunare, respectiv suma globală a salariului declarat împărţită la numărul de luni din acea perioadă.

(8) Sintagma *activităţi dependente desfăşurate în Romania* include şi activităţile desfăşurate de persoane fizice nerezidente în cadrul transportului internaţional efectuat de întreprinderi cu locul conducerii efective sau rezidentă în România.

(9) Persoanele fizice care realizează venituri din România şi care au rezidenţă într-un stat contractant cu care România are încheiată convenţie de evitare a dublei impuneri se impun în România conform titlului IV din Codul fiscal pentru venituri, altele decât cele supuse impunerii potrivit titlului VI din Codul fiscal, atunci când nu prezintă certificatul de rezidenţă fiscală sau un alt document prin care se atestă rezidenţa fiscală.

În aceleaşi condiţii şi pentru aceleaşi categorii de venituri se impun şi persoanele fizice care realizează venituri din România şi sunt rezidente ale unor state cu care România nu are încheiate convenţii de evitare a dublei impuneri.

(10) *Abrogat.*

(11) *Abrogat.*

(12) Cetăţenii străini refugiaţi şi care sunt prezenţi în România, potrivit autorizărilor specifice acordate, se impozitează pentru veniturile realizate pe teritoriul României.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 72 din 30 ianuarie 2012; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OMFP nr. 1099/2016 pentru reglementarea unor aspecte privind rezidenţa fiscală în România a persoanelor fizice (publicat în M. Of. nr. 577 din 29 iulie 2016).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 88 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Regula generală. Veniturile din activităţi dependente (de regulă, venituri din salarii ca urmare a unor raporturi de muncă) obţinute de persoane fizice nerezidente sunt impozitate în România dacă este îndeplinită cel puţin una dintre condiţiile de rezidenţă.

3. Impunerea în România. Codul fiscal şi normele prevăd impunerea în România a persoanelor fizice nerezidente dacă salariul este plătit:

– de un angajator care este rezident (sau în numele acestuia);

sau

– de către un sediu permanent (veniturile salariale sunt cheltuieli deductibile ale sediului permanent), chiar dacă persoanele care primesc aceste venituri nu îndeplinesc condiţia celor 183 de zile de prezenţă.

4. Regimul fiscal al persoanelor fizice nerezidente. În vederea stabilirii regimului fiscal, persoanele fizice nerezidente trebuie să se adreseze organelor fiscale, care stabilesc, pe baza documentelor prevăzute de normele metodologice şi de OMFP nr. 1099/2016, dacă datorează impozit pe venit în România.

5. Principiul celor 183 de zile. Principiul celor 183 de zile care sfârşesc în anul calendaristic vizat se bazează pe metoda zilelor de prezenţă. În calculul zilelor de prezenţă se includ ziua de sosire, ziua de plecare şi toate celelalte zile de prezenţă în România (lucrătoare şi nelucrătoare), iar orice fracţiune de zi este considerată zi de prezenţă în România. Informaţiile privind prezenţa sunt preluate din paşaport sau din alte documente prin care se atestă intrarea în România.

6. Obligaţiile persoanelor fizice române cu domiciliul în străinătate. Persoanele fizice române care locuiesc în străinătate şi îşi menţin domiciliul în România se impun în România pentru veniturile impozabile realizate atât în România, cât şi în străinătate. Obligaţiile fiscale (declarare, plata impozitelor) se pot realiza atât direct, cât şi prin intermediul unui reprezentant fiscal.

7. Convenţii de evitare a dublei impuneri. Dispoziţiile convenţiilor de evitare a dublei impuneri prevalează în faţa reglementărilor interne, în speţă Codul fiscal şi normele de aplicare ale acestuia. Pct. 43 din norme stabileşte şi procedura prin care se determină „centrul intereselor vitale", criteriu pentru stabilirea rezidenţei fiscale în cazul persoanelor fizice.

8. Practica administrativă. Persoanele fizice care desfăşoară o activitate dependentă sunt impozitate numai dacă îndeplinesc cel puţin una dintre următoarele condiţii:

– persoana nerezidentă este prezentă în România timp de una sau mai multe perioade de timp care, în total, depăşesc

183 de zile în oricare perioadă de 12 luni consecutive, care se încheie în anul calendaristic în cauză;
- veniturile salariale sunt plătite de către sau în numele unui angajator care este rezident;
- veniturile salariale reprezintă cheltuiala deductibilă a unui sediu permanent în România.

Cu excepția situațiilor în care plata impozitului se face prin reținere la sursă, persoanele fizice nerezidente au obligația de a declara și plăti impozitul corespunzător fiecărei surse de venit, direct sau prin reprezentant fiscal. Nerezidenții care îndeplinesc condițiile de rezidență prevăzute la art. 40 alin. (2) *[corespunde art. 59 alin. (2) NCF]* datorează impozit pe venit în România pentru veniturile obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României, începând cu al patrulea an fiscal (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 8 iunie 2007).

Modificări:

Alin. (2) al pct. 43 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.
Alin. (7) al pct. 43 din norme a fost modificat prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.
Alin. (5), alin. (10) și alin. (11) ale pct. 43 din norme au fost abrogate prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.
Alin. (6) al pct. 43 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Reguli de stabilire a bazei de calcul al veniturilor impozabile pentru persoanele fizice rezidente într-un stat membru al Uniunii Europene sau al Spațiului Economic European

Art. 128. – (1) Persoana fizică rezidentă într-unul din statele membre ale Uniunii Europene sau într-unul din statele Spațiului Economic European beneficiază de aceleași deduceri ca și persoanele fizice rezidente, la stabilirea bazei de calcul pentru veniturile impozabile obținute din România. Baza de calcul se determină după regulile proprii fiecărei categorii de venit, în funcție de natura acestuia, potrivit titlului IV.

(2) Deducerile prevăzute la alin. (1) se acordă în limita stabilită prin legislația română în vigoare pentru persoana fizică rezidentă, dacă persoana fizică rezidentă într-unul dintre statele membre ale Uniunii Europene sau într-unul dintre statele Spațiului Economic European prezintă documente justificative și dacă acestea nu sunt deduse în statul de rezidență al persoanei fizice.

(3) Prevederile alin. (1) și (2) nu se aplică persoanelor fizice rezidente într-unul dintre statele membre ale Spațiului Economic European cu care România nu are încheiat un instrument juridic în baza căruia să se realizeze schimbul de informații.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 88[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Alte venituri ale persoanelor fizice nerezidente

Art. 129. – (1) Persoanele fizice nerezidente, care obțin alte venituri decât cele prevăzute la art. 126, 127 și la titlul VI, datorează impozit potrivit reglementărilor prezentului titlu.

(2) Veniturile supuse impunerii, din categoriile prevăzute la alin. (1), se determină pe fiecare sursă, potrivit regulilor specifice fiecărei categorii de venit, impozitul fiind final.

(3) Cu excepția plății impozitului pe venit prin reținere la sursă, contribuabilii persoane fizice nerezidente, care realizează venituri din România, potrivit prezentului titlu, au obligația să declare și să plătească impozitul corespunzător fiecărei surse de venit.

NORME METODOLOGICE

44. În aplicarea prevederilor art. 129 din Codul fiscal, persoanele fizice nerezidente care realizează venituri din România și cărora le revin potrivit titlului IV din Codul fiscal obligații privind declararea acestora depun declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice la organul fiscal competent, definit potrivit legislației în materie.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

* *OPANAF nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 72 din 30 ianuarie 2012; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 89 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Noţiune. Intră sub incidenţa prevederilor art. 129 veniturile persoanelor fizice nerezidente obţinute din:

a) închirierea sau cedarea folosinţei asupra unor proprietăţi imobiliare din România;

b) transferul titlurilor de participare deţinute la o persoană juridică română;

c) din alte surse (altele decât veniturile din activităţi independente, veniturile din activităţi dependente ori veniturile menţionate la titlul VI NCF).

3. Practică administrativă. Persoanele fizice care obţin alte venituri decât cele din activităţi dependente şi independente sau veniturile menţionate la titlul VI NCF se supun impozitării pe fiecare sursă, potrivit regulilor specifice fiecărei categorii de venit, impozitul fiind final. Cu excepţia situaţiilor în care plata impozitului se face prin reţinere la sursă, persoanele fizice nerezidente au obligaţia de a declara şi plăti impozitul corespunzător fiecărei surse de venit, direct sau prin reprezentant fiscal. Nerezidenţii care îndeplinesc condiţiile de rezidenţă prevăzute la art. 40 alin. (2) *[corespunde art. 59 alin. (2) NCF]* datorează impozit pe venit în România pentru veniturile obţinute din orice sursă, atât din România, cât şi din afara României, începând cu al patrulea an fiscal (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secţiunea Asistenţă Contribuabili, 8 iunie 2007).

Modificări:

Pct. 44 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Venituri obţinute din străinătate

Art. 130. – (1) Persoanele fizice prevăzute la art. 59 alin. (1) lit. a) şi cele care îndeplinesc condiţiile prevăzute la art. 59 alin. (2) datorează impozit pentru veniturile obţinute din străinătate.

(2) Veniturile realizate din străinătate se supun impozitării prin aplicarea cotelor de impozit asupra bazei de calcul determinate după regulile proprii fiecărei categorii de venit, în funcţie de natura acestuia.

(3) Pentru veniturile obţinute din străinătate de natura celor obţinute din România şi neimpozabile/scutite în conformitate cu prevederile prezentului titlu se aplică acelaşi tratament fiscal ca şi pentru cele obţinute din România.

(4) Contribuabilii care obţin venituri din străinătate conform alin. (1) au obligaţia să le declare în declaraţia unică privind impozitul pe venit şi contribuţiile sociale datorate de persoanele fizice, până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului, precum şi să efectueze calculul şi plata impozitului datorat, în cadrul aceluiaşi termen, cu luarea în considerare a metodei de evitare a dublei impuneri, prevăzută de convenţia de evitare a dublei impuneri.

(5) ***Abrogat.***

(6) ***Abrogat.***

NORME METODOLOGICE

45. (1) În aplicarea prevederilor art. 130 din Codul fiscal contribuabilii care obţin venituri din străinătate au obligaţia declarării acestora.

(2) Pentru veniturile din pensii şi sume asimilate acestora, obţinute din străinătate, pentru care România are drept de impunere, contribuabilii au obligaţia să completeze şi să depună declaraţia unică privind impozitul pe venit şi contribuţiile sociale datorate de persoanele fizice.

(3) Impozitul datorat în România se determină prin aplicarea cotei de impunere asupra venitului brut anual diminuat cu suma lunară neimpozabilă, stabilită potrivit prevederilor art. 100 din Codul fiscal, calculată la nivelul anului. Suma lunară neimpozabilă se acordă pentru fiecare sursă de venit din pensii.

(4) Contribuabilii care obţin venituri din străinătate de aceeaşi natură cu cele obţinute din România şi pentru care contribuabilii pot dispune asupra destinaţiei sumei reprezentând 2% sau 3,5% din impozitul pe venitul realizat din România au dreptul să dispună asupra destinaţiei unei sume reprezentând 2% sau 3,5% din impozitul datorat în România pe venitul realizat din străinătate, după deducerea creditului fiscal astfel:

a) în cotă de 2% pentru susţinerea entităţilor nonprofit care se înfiinţează şi funcţionează în condiţiile legii şi a unităţilor de cult; sau

b) în cotă de 2% pentru acordarea de burse private, conform legii; sau

c) în cotă de 3,5% pentru susţinerea entităţilor nonprofit şi a unităţilor de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditaţi cu cel puţin un serviciu social licenţiat, în condiţiile legii.

(5) Opţiunea se exercită pentru susţinerea entităţilor prevăzute la alin. (4) lit. a) şi c) sau acordarea de burse private.

(6) În situația în care se acordă burse private contribuabilii vor prezenta organului fiscal competent, în copie cu mențiunea „conform cu originalul", contractul privind bursa privată, precum și documentele de plată pentru aceste burse.
(7) Sfera de cuprindere a entităților nonprofit este cea prevăzută la pct. 15.
(8) Dreptul de a dispune asupra destinației unei sume din impozitul pe venit se exercită prin depunerea declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, respectiv până la data de 15 martie, inclusiv, a anului următor celui de realizare a veniturilor.
(9) Obligația calculării și plății sumei prevăzute la alin. (4) revine organului fiscal competent.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 72 din 30 ianuarie 2012; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 90 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Persoanele fizice rezidente cu domiciliul în România și persoanele fizice străine care îndeplinesc condițiile de rezidență fiscală în România datorează impozit și pentru veniturile obținute în străinătate (impozitul aplicabil acestora este final). Se supun acestei prevederi veniturile din investiții (dividende, dobânzi, câștiguri de capital din transferul titlurilor de valoare sau bunurilor imobile – eng. *capital gains*), venituri din pensii, venituri din activități agricole, venituri din premii și jocuri de noroc, venituri din alte surse.

Aceste venituri trebuie declarate până la data de 15 martie a anului următor celui de realizare a venitului. În cazul impozitării acestor venituri în străinătate, sunt aplicabile prevederile convențiilor de evitare a dublei impuneri, acordându-se credit fiscal pentru impozitul plătit în străinătate, pe bază de documente justificative (impozitul de plată în România se diminuează cu impozitul plătit în străinătate).

3. Practică administrativă

3.1. Moșteniri din străinătate. Sumele de bani obținute cu titlu de moștenire din străinătate sunt venituri neimpozabile *[n.a.* baza legală art. 42 lit. j) CF – art. 62 lit. p) NCF]. Pensia de urmaș acordată de un stat străin este considerată venit impozabil în România ca venit din pensii. În cazul în care se plătește impozit în străinătate, beneficiarului pensiei de urmaș i se acordă credit fiscal extern pe baza documentului justificativ, eliberat de autoritatea fiscală a statului în care s-a reținut impozitul. Beneficiarul pensiei de urmaș are obligația de a depune o declarație specială de venit (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 14 iulie 2006).

3.2. Venituri din pariuri. Veniturile din pariuri sportive pe internet obținute de o persoană fizică rezidentă română, din străinătate, se încadrează în categoria *Venituri din premii și jocuri de noroc*, potrivit prevederilor art. 75-77 Cod fiscal *[corespund art. 108-110 NCF]*. Astfel, în conformitate cu prevederile art. 90 alin. (3) Cod fiscal *[corespunde art. 130 alin. (4) NCF]*, persoana fizică are obligația declarării veniturilor din străinătate până la data de 15 mai *[n.a. 15 martie, începând cu veniturile anului 2018]* anul următor celui de realizare a venitului, la organul fiscal de domiciliu (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 15 februarie 2008).

3.3. Detașare în Italia. În ceea ce privește impozitarea veniturilor din salarii obținute de un cetățean român, cu domiciliul în România, care desfășoară activitate în Italia în calitate de detașat al unui angajator român, se precizează că pentru aceste venituri sunt aplicabile prevederile Convenției de evitare a dublei impuneri, încheiată între statul român și statul Italia. Convenția prevede la art. 16 că remunerațiile pe care un rezident al unui stat contractant le primește pentru o activitate dependentă exercitată în celălalt stat contractant, în cazul în speță, Italia, sunt impozabile în primul stat, adică România, dacă beneficiarul sta în celălalt stat o perioadă care nu depășește în total 183 de zile în cursul anului fiscal vizat. Se mai arată că, în conformitate cu prevederile art. 91 alin. (4) din Codul fiscal *[art. 131 NCF]*, veniturile realizate din străinătate sub forma salariilor se supun impozitării în România, recunoscându-se impozitul plătit în străinătate sub forma creditului fiscal, dar limitat la impozitul pe venitul similar datorat în România. În vederea definitivării impunerii, la sfârșitul anului fiscal vizat, contribuabilul va prezenta organului fiscal român în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal al acestuia documentul justificativ privind venitul realizat și impozitul plătit eliberat de angajatorul din țara în care a obținut venitul, pentru acordarea creditului fiscal (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 4 iunie 2007).

3.4. Dividende din Insulele Virgine. O persoană fizică rezidentă română care obține dividende din Insulele Virgine are obligația declarării acestor venituri, conform Declarației 201 – *Declarație privind veniturile realizate din străinătate*, iar potrivit art. 90 alin. (6) *[corespunde art. 130 alin. (5) NCF, abrogat în prezent]*, organul fiscal va stabili impozitul anual datorat (cota de impozit fiind de 16%) și va emite o decizie de impunere. În condițiile în care contribuabilul persoană fizică a plătit impozit pe dividende în Insulele Virgine, acesta nu va beneficia de credit fiscal, deoarece România nu are încheiată Convenție de evitare a dublei impuneri cu Insulele Virgine (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 2 octombrie 2012).

3.5. Dividende plătite din Austria. Dividendele plătite de o societate rezidentă în Austria unui rezident al României sunt impozabile în România potrivit alin. (1) al articolului

„Dividende" din Convenția de evitare a dublei impuneri încheiată între România și Austria. Totuși, veniturile de natura dividendelor obținute din Austria de persoane fizice rezidente în România sunt impozabile și în Austria. Impozitul astfel stabilit nu va depăși 5% din suma brută a dividendelor. Veniturile realizate din Austria se supun impozitării prin aplicarea cotelor de impozit asupra bazei de calcul determinate după regulile proprii fiecărei categorii de venit, în funcție de natura acestuia. Contribuabilii au obligația să le declare, potrivit declarației specifice, până la data de 25 mai a anului următor celui de realizare a venitului. Aceștia pot beneficia de credit fiscal.

În situația în care persoana fizică rezidentă în România nu a beneficiat de prevederile Convenției, aceasta poate solicita autorității competente austriece restituirea impozitului reținut în plus față de prevederile Convenției, dar numai după certificarea rezidenței de către autoritatea fiscală română pe formularul eliberat de autoritatea competentă din Austria (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 2 octombrie 2012).

Modificări:

Alin. (3) a fost modificat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Alin. (4) a fost modificat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Alin. (5) și alin. (6) au fost abrogate prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Pct. 45 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Evitarea dublei impuneri prin metoda creditului fiscal sau metoda scutirii

Art. 131. – (1) Contribuabilii persoane fizice rezidente care, pentru același venit și pentru aceeași perioadă impozabilă, sunt supuși impozitului pe venit atât pe teritoriul României, cât și în statul străin cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri, iar respectiva convenție prevede ca metodă de evitare a dublei impuneri metoda creditului, au dreptul la deducerea din impozitul pe venit datorat în România a impozitului plătit în străinătate, în limitele prevăzute în prezentul articol.

(2) Contribuabilii persoane fizice rezidente care realizează un venit și care, potrivit convenției de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu un alt stat, poate fi impus în celălalt stat, iar respectiva convenție prevede ca metodă de evitare a dublei impuneri metoda scutirii, respectivul venit va fi scutit de impozit în România. Acest venit se declară în România și se înscrie în declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.

(3) Creditul fiscal/Scutirea se acordă dacă sunt îndeplinite, cumulativ, următoarele condiții:

a) se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri încheiate între România și statul străin în care s-a plătit impozitul;

b) impozitul plătit în străinătate, pentru venitul obținut în străinătate, a fost efectiv plătit de persoana fizică. Plata impozitului în străinătate se dovedește printr-un document justificativ, eliberat de autoritatea competentă a statului străin respectiv;

c) venitul pentru care se acordă credit fiscal/scutire face parte din una dintre categoriile de venituri prevăzute la art. 61.

(4) Creditul fiscal se stabilește de către contribuabil la nivelul impozitului plătit în străinătate, aferent venitului din sursa din străinătate, dar nu poate fi mai mare decât partea de impozit pe venit datorat în România, aferentă venitului impozabil din străinătate. În situația în care contribuabilul în cauză obține venituri din străinătate din mai multe state, creditul fiscal admis a fi dedus din impozitul datorat în România se va calcula, potrivit procedurii prevăzute la alin. (3), pentru fiecare țară și pe fiecare natură de venit. Creditul se stabilește din impozitul pe venit calculat pentru anul în care impozitul a fost plătit statului străin, dacă există documentația corespunzătoare, conform prevederilor legale, care atestă plata impozitului în străinătate.

(5) *Abrogat.*

(6) În vederea calculului creditului fiscal, sumele în valută se transformă la cursul de schimb mediu anual al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din anul de realizare a venitului. Veniturile din străinătate realizate de persoanele fizice rezidente, precum și impozitul aferent, exprimate în unități monetare proprii statului respectiv, dar care nu sunt cotate de Banca Națională a României, se vor transforma astfel:

a) din moneda statului de sursă într-o valută de circulație internațională, cum ar fi dolari S.U.A. sau euro, folosindu-se cursul de schimb din țara de sursă;

b) din valuta de circulație internațională în lei, folosindu-se cursul de schimb mediu anual al acesteia, comunicat de Banca Națională a României, din anul de realizare a venitului respectiv.

NORME METODOLOGICE

46. (1) În aplicarea art. 131 persoanele fizice rezidente române cu domiciliul în România şi persoanele fizice prevăzute la art. 59 alin. (2) din Codul fiscal sunt supuse impozitării în România pentru veniturile din orice sursă, atât din România, cât şi din străinătate.

În situația în care, pentru veniturile din străinătate de natura celor prevăzute la art. 61 lit. a), c) şi f) din Codul fiscal, statul cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri şi-a exercitat dreptul de impunere, aceste persoane au dreptul să deducă, pentru fiecare sursă de venit, din impozitul pe venit datorat în România impozitul pe venit plătit în străinătate, în condițiile prevăzute de Codul fiscal.

Veniturile din străinătate realizate de contribuabilii prevăzuți la art. 59 alin. (1) lit. a) şi alin. (2) din Codul fiscal, precum şi impozitul aferent, a cărui plată în străinătate este atestată cu document justificativ eliberat de autoritatea competentă a statului străin cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri, exprimate în unitățile monetare proprii fiecărui stat, se vor transforma în lei la cursul de schimb mediu anual comunicat de Banca Națională a României din anul de realizare a venitului respectiv.

(2) Impozitul plătit în străinătate, care se deduce din impozitul pe venit datorat în România, este limitat la partea de impozit pe venit datorat în România.

Prin *venit mondial* se înțelege suma veniturilor impozabile din România şi din străinătate din categoriile de venituri realizate de persoanele fizice prevăzute la art. 59 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal şi de cele care îndeplinesc condiția menționată la art. 59 alin. (2) din Codul fiscal.

(3) Pentru veniturile menționate la art. 61 lit. a), c) şi f) din Codul fiscal, care au fost globalizate în străinătate, creditul fiscal extern pentru fiecare venit este limitat la impozitul pe venit calculat prin aplicarea cotei medii de impozit din străinătate, aplicată asupra fiecărei surse de venit obținut în străinătate, dar nu mai mult decât cota de impozit prevăzută la titlul IV din Codul fiscal, aferentă venitului respectiv.

Cota medie de impozit se calculează astfel:

$$\text{Cota medie de impozit} = \frac{\text{impozit plătit în străinătate}}{\text{venit global obținut în străinătate}}$$

Venitul global obținut în străinătate reprezintă toate categoriile de venituri care, conform legii din statul respectiv, se globalizează în străinătate.

(4) Pentru veniturile realizate în statul cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri şi care nu au fost globalizate în vederea impozitării, creditul fiscal extern este limitat la impozitul pe venit plătit în străinătate, dar nu mai mult decât cel datorat pentru un venit similar în România, potrivit Codului fiscal.

(5) Dacă suma reprezentând creditul fiscal extern este mai mare decât impozitul plătit în statul cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri, suma recunoscută care se deduce este la nivelul impozitului plătit în străinătate. În situația în care suma reprezentând creditul fiscal extern este mai mică decât impozitul plătit în statul cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri, suma recunoscută reprezentând creditul fiscal extern acordat este la nivelul sumei calculate conform alin. (2) al prezentului punct.

(6) Calcularea creditului fiscal extern se face de către contribuabil, separat pe fiecare sursă de venit. În situația în care contribuabilul în cauză obține venituri din străinătate din mai multe state cu care România are încheiate convenții de evitare a dublei impuneri, creditul extern admis a fi dedus din impozitul datorat în România se va calcula, potrivit procedurii prevăzute mai sus, pentru fiecare sursă de venit şi pe fiecare țară.

(7) În cazul veniturilor prevăzute la art. 61 lit. b), d), e), g) şi h) din Codul fiscal, creditul fiscal extern se acordă pentru fiecare venit similar din România. Creditul fiscal extern pentru veniturile din statul cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri, a căror impunere în România este finală, se va acorda astfel:

a) în situația în care în străinătate cota de impozit este mai mare decât cea prevăzută în titlul IV din Codul fiscal pentru un venit similar, creditul fiscal extern este limitat la impozitul pe venit calculat, aplicându-se cota prevăzută în acest titlu;

b) în situația în care cota de impozit este mai mică în străinătate decât cota de impozit pentru un venit similar din România, creditul fiscal extern este calculat la nivelul impozitului plătit în străinătate, iar impozitul anual rămas de achitat în România se calculează ca diferență între impozitul pe venit calculat aplicându-se cota de impozit prevăzută la titlul IV din Codul fiscal şi impozitul pe venit plătit în străinătate pentru venitul realizat în străinătate.

Pentru veniturile prevăzute la art. 61 lit. b), d), e), g) şi h) din Codul fiscal, creditul fiscal se acordă potrivit prevederilor alin. (4).

(8) a) În situația prevăzută la pct. 12 alin. (21) al normelor date în aplicarea art. 76 alin. (4) lit. o) din Codul fiscal, plătitorul de venit din salarii restituie contribuabilului impozitul reținut pe venitul din salarii potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală.

b) În vederea regularizării impozitului pe salarii datorat în România pentru activitatea desfăşurată în străinătate, contribuabilii prevăzuți la art. 59 alin. (1) lit. a) şi alin. (2) din Codul fiscal care sunt plătiți pentru activitatea salarială desfăşurată în străinătate de către sau în numele unui angajator care este rezident în România sau are sediul permanent în România au obligația să declare în România veniturile respective, la termenul prevăzut de lege, cu excepția contribuabililor care realizează venituri de această natură în condițiile prevăzute la pct. 12 alin. (20), alin. (23) lit. a) şi alin. (25), pentru care impozitul este final.

c) Următoarele documente justificative vor fi deținute de către contribuabil:

(i) documentul menționat la art. 81 alin. (2) din Codul fiscal întocmit de angajatorul rezident în România ori de către un sediu permanent în România care efectuează plăți de natură salarială din care să rezulte venitul bază de calcul al impozitului;

(ii) contractul de detaşare;

(iii) documente justificative privind încetarea raportului de muncă, după caz;

(iv) certificatul de atestare a impozitului plătit în străinătate de contribuabil, eliberat de autoritatea competentă a statului străin, sau orice alt document justificativ privind venitul realizat şi impozitul plătit în celălalt stat, eliberat de autoritatea competentă din țara în care s-a obținut venitul, precum şi orice alte documente care pot sta la baza determinării sumei impozitului plătit în străinătate, pentru situația în care dreptul de impunere a revenit statului străin.

(9) Când o persoană fizică rezidentă în România obține venituri care în conformitate cu prevederile convenției de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu statul străin sunt supuse impozitului pe venit în statul străin, pentru evitarea dublei impuneri se va aplica metoda prevăzută în convenție, respectiv metoda creditului sau metoda scutirii, după caz.

(10) Persoanele fizice prevăzute la art. 59 alin. (1) lit. a) şi cele prevăzute la art. 59 alin. (2) din Codul fiscal care realizează un venit şi care potrivit prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu un alt stat pot fi impuse în celălalt stat, iar respectiva convenție prevede ca metodă de evitare a dublei impuneri "metoda scutirii", respectivul venit va fi scutit de impozit în România. Acest venit se declară în România, dar este scutit de impozit în situația în care contribuabilul deține documentul justificativ eliberat de autoritatea competentă a statului străin, care atestă impozitul plătit în străinătate.

(11) Documentele justificative privind venitul realizat şi impozitul plătit, eliberate de autoritatea competentă din țara în care s-a obținut venitul şi cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri, precum şi alte documente care sunt utilizate pentru aplicarea metodelor de evitare a dublei impuneri prevăzute în convențiile de evitare a dublei impuneri se păstrează de către contribuabil.

(12) Exemple privind aplicarea prevederilor art. 131 din Codul fiscal:

Exemplul 1:

O persoană fizică rezidentă în România obține venituri de natura dividendelor din Cehia în sumă de 5.000 euro. Persoana fizică prezintă plătitorului dividendelor certificatul de rezidență fiscală eliberat de autoritatea competentă din România, în vederea aplicării cotei de impozit din Convenția de evitare a dublei impuneri încheiată între România şi Cehia de 10%.

5.000 euro * 10% = 500 euro impozit plătit în Cehia, atestat de autoritatea competentă cehă

Dacă venitul ar fi fost obținut din România	(5.000 euro x 4,5682 = 22.841 lei
Impozitul datorat ar fi fost	22.841 lei x 5% = 1.142 lei
impozitul pe dividende plătit în Cehia a fost de	500 euro x 4,5682 = 2.284 lei)

Sumele în valută au fost transformate în lei la cursul de schimb mediu anual al pieței valutare comunicat de BNR, din anul de realizare al venitului, potrivit art. 131 alin. (6) din Codul fiscal.

Întrucât echivalentul în lei al impozitului plătit în Cehia (2.284 lei) este mai mare decât cel datorat în România (1.142 lei), persoanei fizice i se recunoaşte suma reprezentând creditul fiscal extern la nivelul celui datorat în România, astfel că nu mai datorează impozit în România.

Exemplul 2

O persoană fizică rezidentă în România obţine venituri de natura dobânzilor din Malta în sumă de 3000 euro. Persoana fizică prezintă plătitorului dobânzilor certificatul de rezidenţă fiscală eliberat de autoritatea competentă din România, în vederea aplicării cotei de impozit din Convenţia de evitare a dublei impuneri încheiată între România şi Malta de 5%.

3.000 euro * 5% = 150 euro impozit plătit în Malta, atestat de autoritatea competentă din Malta

Dacă venitul ar fi fost obţinut din România	(3.000 euro x 4,5682 = 13.705 lei
impozitul datorat ar fi fost	13.705 lei x 10% = 1.370 lei
impozitul pe dobândă plătit în Malta a fost de	150 euro x 4,5682 = 685 lei)

Sumele în valută au fost transformate în lei la cursul de schimb mediu anual al pieţei valutare comunicat de BNR, din anul de realizare al venitului, potrivit art. 131 alin. (6) din Codul fiscal.

Întrucât echivalentul în lei al impozitului plătit în Malta (685 lei) este mai mic decât cel datorat în România (1.370 lei), persoanei fizice i se recunoaşte drept credit fiscal extern suma de 685 lei, urmând a plăti la bugetul statului român diferenţa de 685 lei (1.370 - 685 = 685).

TITLUL IV

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 72 din 30 ianuarie 2012; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 3695/2016 pentru aprobarea formularelor privind definitivarea impozitului anual pe venit şi a contribuţiilor sociale datorate de persoanele fizice (publicat în M. Of. nr. 1.068 din 30 decembrie 2016; cu modificările şi completările ulterioare).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 91 VCF, cu denumirea marginală: *Creditul fiscal extern.*

Modificări:

Alin. (2) şi alin. (4) au fost modificate prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Alin. (5) a fost abrogat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Alin. (6), alin. (8) lit. a) şi lit. b), alin. (10), alin. (11) ale pct. 46 din norme au fost modificate prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

CAPITOLUL XIV
Obligaţii declarative ale plătitorilor de venituri cu reţinere la sursă

Obligaţii declarative ale plătitorilor de venituri cu reţinere la sursă

Art. 132. – (1) Plătitorii de venituri, cu regim de reţinere la sursă a impozitelor, sunt obligaţi să calculeze, să reţină, să plătească şi să declare impozitul reţinut la sursă, până la termenul de plată a acestuia inclusiv.

(2) Plătitorii de venituri cu regim de reţinere la sursă a impozitelor au obligaţia să depună o declaraţie privind calcularea şi reţinerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit la organul fiscal competent, până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului curent pentru anul expirat, cu excepţia plătitorilor de venituri din salarii şi asimilate salariilor, plătitorilor de venituri din drepturi de proprietate intelectuală, plătitorilor de venituri în baza contractelor de activitate sportivă, venituri din arendă sau din asocieri cu persoane juridice, aceştia având obligaţia depunerii Declaraţiei privind obligaţiile de plată a contribuţiilor sociale, impozitului pe venit şi evidenţa nominală a persoanelor asigurate.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 72 din 30 ianuarie 2012; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 1950/2012 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor și taxelor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă (publicat în M. Of. nr. 887 din 27 decembrie 2012; cu modificările și completările ulterioare) – formularul 100;*
- *OPANAF nr. 3695/2016 pentru aprobarea formularelor privind definitivarea impozitului anual pe venit și a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice (publicat în M. Of. nr. 1.068 din 30 decembrie 2016; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 93 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Fișe fiscale. Începând cu anul 2012, nu se mai întocmesc și nu se mai depun fișele fiscale la organele fiscale. Informațiile privind salariații se declară cu ajutorul formularului 205.

Începând cu 1 ianuarie 2017, a fost eliminată obligația declarării impozitului reținut la sursă pentru venituri din salarii, din drepturi de proprietate intelectuală și alte venituri declarate prin Declarația 112.

3. Practica administrativă. Cu privire la modul de plată a impozitelor și contribuțiilor aferente punctelor de lucru, se precizează că obligațiile declarative și de plată pentru punctele de lucru au același termen ca și cele pentru persoana juridică căreia îi aparțin punctele de lucru (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 6 august 2007).

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.
Alin. (2) a fost modificat prin Legea nr. 2/2017 (începând cu data de 1 februarie 2017), prin OUG nr. 79/2017 (de la 1 ianuarie 2018) și prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Alin. (2) a fost modificat prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.

CAPITOLUL XV
Dispoziții tranzitorii și finale

Dispoziții tranzitorii

Art. 133. – (1) Pentru veniturile realizate în anul fiscal 2015, obligațiile fiscale sunt cele în vigoare la data realizării venitului.

(2) *Abrogat.*

(3) Prevederile prezentului titlu se vor aplica pentru veniturile realizate și cheltuielile efectuate de persoanele fizice începând cu data de 1 ianuarie 2016.

(4) Prevederile art. 68 alin. (4) lit. k) se aplică pentru activele neamortizabile achiziționate începând cu data de 1 ianuarie 2016.

(5) Prevederile art. 68 alin. (4) lit. e) se aplică numai pentru mijloacele fixe achiziționate începând cu 1 ianuarie 2012.

(6) Prevederile art. 118 alin. (3)-(5) se aplică pentru pierderile înregistrate începând cu data de 1 ianuarie 2016.

(7) *Abrogat.*

(8) Cota de impozit de 5% se aplică asupra veniturilor din dividende distribuite începând cu data de 1 ianuarie 2016.

(9) Pentru veniturile realizate în anul fiscal 2017, obligațiile fiscale sunt cele în vigoare la data realizării venitului.

(10) Prevederile prezentului titlu se aplică pentru veniturile realizate și cheltuielile efectuate de persoanele fizice începând cu data de 1 ianuarie 2018.

(11) În cazul veniturilor din dobânzi pentru depozitele la termen/la vedere/conturi curente constituite, instrumentele de economisire dobândite, contractele civile încheiate, anterior datei de 1 ianuarie 2018, cota de impozit de 10% se aplică începând cu veniturile înregistrate în contul curent/de depozit/răscumpărate/plătite, începând cu această dată.

(12) În cazul veniturilor din salarii și asimilate salariilor, precum și în cazul veniturilor din pensii, prevederile prezentului titlu se aplică începând cu veniturile aferente lunii ianuarie 2018.

(13) Pentru veniturile realizate în anul 2017, se aplică următoarele reguli:

a) contribuabilii care aveau obligația depunerii declarației privind venitul realizat, din România și din străinătate, potrivit reglementărilor în vigoare la data realizării venitului, au obligația depunerii declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, prevăzute la art. 122, respectiv art. 130, până la data de 15 iulie 2018 inclusiv;

b) organul fiscal stabilește impozitul anual datorat prin emiterea deciziei de impunere pe baza declarației prevăzute la art. 122, potrivit reglementărilor în vigoare la data realizării venitului. La stabilirea venitului net anual impozabil/câștigului net anual impozabil vor fi avute în vedere pierderile fiscale reportate pentru fiecare sursă de venit, precum și metodele de evitare a dublei impuneri, după caz.

(14) Pentru veniturile realizate în anul 2018, se aplică următoarele reguli:

a) prin excepție de la prevederile art. 120, termenul de depunere a declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice este de până la data de 15 iulie 2018 inclusiv;

b) calculul impozitului pe venitul estimat prevăzut la art. 120[1] se efectuează de contribuabili în cadrul aceluiași termen.

(15) În anul 2018 se acordă următoarele bonificații:

a) pentru depunerea declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prin mijloace electronice de transmitere la distanță conform art. 79 din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, până la 15 iulie 2018 inclusiv, se acordă o bonificație de 5% din impozitul pe venit plătit integral până la 15 martie 2019 inclusiv, reprezentând obligațiile fiscale anuale pentru anul 2018. Valoarea bonificației diminuează impozitul pe venitul/câștigul net anual și/sau impozitul pe venitul anual, de plată;

b) pentru plata cu anticipație a impozitului pe venit se acordă o bonificație de 5% din impozitul pe venit anual estimat declarat prin Declarația unică și plătit integral până la 15 decembrie 2018 inclusiv. Valoarea bonificației diminuează impozitul pe venitul net anual estimat și/sau impozitul pe venitul anual estimat, de plată.

(16) În cazul în care condițiile prevăzute la alin. (15) sunt îndeplinite cumulativ se aplică ambele bonificații.

(17) Prevederile art. 121 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.

(18) Contribuabilii au obligația de determinare a venitului net anual impozabil/câștigului net anual impozabil/pierderii nete anuale, de efectuare a calculului și de plată a impozitului anual datorat, pentru veniturile realizate din România și din străinătate, pe fiecare sursă de venit, potrivit prevederilor în vigoare în anul fiscal 2018.

(19) La stabilirea venitului net anual impozabil/câștigului net anual impozabil vor fi avute în vedere pierderile fiscale reportate pentru fiecare sursă de venit, precum și metodele de evitare a dublei impuneri, după caz.

TITLUL IV

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 888/2018 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului „Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice" (publicat în M. Of. nr. 279 din 29 martie 2018; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 94 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Prevederi speciale.** Potrivit Legii nr. 61/2017, dispozițiile art. 133 alin. (7) NCF se aplică până la data de 31 decembrie 2017; începând cu data de 1 ianuarie 2018, alin. (7) al art. 133 NCF se abrogă.

3. **Dispoziții tranzitorii pentru anul 2018.** Prevederi speciale privind impozitul pe venit au fost introduse pentru anul 2018 prin OUG nr. 18/2018 și OUG nr. 25/2018 (a se vedea **Dispoziții finale din alte acte normative care nu au fost preluate în textul Codului fiscal**, după ultimul titlu al Codului fiscal).

Modificări:

Alin. (9)-(12) au fost introduse prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Alin. (13)-(19) au fost introduse prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Alin. (7) s-a aplicat până la data de 31 decembrie 2017, conform art. II din Legea nr. 61/2017 (M. Of. nr. 266 din 14 aprilie 2017).

Alin. (15) a fost modificat prin OUG nr. 89/2018, începând cu data de 9 octombrie 2018.

Definitivarea impunerii pe anul fiscal

Art. 134. – Pentru definitivarea impozitului aferent venitului realizat într-un an fiscal se va elabora formularistica necesară, ce va fi aprobată prin ordin al președintelui A.N.A.F., în termen de 90 de zile de la data intrării în vigoare a prezentei legi.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 72 din 30 ianuarie 2012; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 95 VCF, cu aceeași denumire marginală.

BCU IAȘI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

TITLUL V
Contribuții sociale obligatorii

CAPITOLUL I
Dispoziții generale

Sfera contribuțiilor sociale

Art. 135. – În sensul prezentului titlu, contribuțiile sociale definite la art. 2 alin. (2) sunt contribuții sociale obligatorii.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 296[2] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Definiții

Art. 135[1]. – În înțelesul prezentului titlu, prin *salariu de bază minim brut pe țară* se înțelege salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată aprobat prin hotărâre a Guvernului.

Modificări:
Art. 135[1] a fost introdus prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

CAPITOLUL II
Contribuțiile de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat

Secțiunea 1
Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul public de pensii

Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul public de pensii

Art. 136. – Următoarele persoane au calitatea de contribuabili/plătitori de venit la sistemul public de pensii, cu respectarea legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, după caz:

a) cetățenii români, cetățenii altor state sau apatrizii, pe perioada în care au, conform legii, domiciliul ori reședința în România;

b) cetățenii români, cetățenii altor state și apatrizii care nu au domiciliul sau reședința în România, în condițiile prevăzute de legislația europeană aplicabilă în domeniul securității sociale, precum și de acordurile privind sistemele de securitate socială la care România este parte;

c) persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora, atât pe perioada în care persoanele fizice care realizează venituri din salarii ori asimilate salariilor desfășoară activitate, cât și pe perioada în care acestea beneficiază de concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;

d) Agenția Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă, prin agențiile pentru ocuparea forței de muncă județene și a municipiului București, pentru persoanele care beneficiază de indemnizație de șomaj sau,

după caz, de alte drepturi de protecție socială ori de indemnizații de asigurări sociale de sănătate care se acordă din bugetul asigurărilor pentru șomaj, potrivit legii, și pentru care dispozițiile legale prevăd plata de contribuții de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat din bugetul asigurărilor pentru șomaj;

e) Casa Națională de Asigurări de Sănătate, prin casele de asigurări de sănătate subordonate, pentru persoanele prevăzute la art. 1 alin. (2), art. 23 alin. (2) și la art. 32 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 399/2006, cu modificările și completările ulterioare;

f) unitățile trimițătoare, pentru personalul român trimis în misiune permanentă în străinătate, inclusiv pentru categoriile de personal trimise în misiune temporară sau permanentă în străinătate prevăzute prin hotărâre a Guvernului, pentru soțul/soția care însoțește personalul trimis în misiune permanentă în străinătate și căruia/căreia i se suspendă raporturile de muncă sau raporturile de serviciu și pentru membrii Corpului diplomatic și consular al României, cărora li se suspendă raporturile de muncă, ca urmare a participării la cursuri ori alte forme de pregătire în străinătate, pe o durată care depășește 90 de zile calendaristice.

NORME METODOLOGICE

1. În înțelesul titlului V din Codul fiscal, prin *legislație europeană aplicabilă în domeniul securității sociale* se înțelege regulamentele europene privind coordonarea sistemelor de securitate socială pe care România le aplică.

2. (1) Prin cetățenii români, cetățenii altor state și apatrizii care nu au domiciliul sau reședința în România, astfel cum sunt prevăzuți la art. 136 lit. b) din Codul fiscal, se înțelege acele persoane fizice care potrivit legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, datorează contribuția de asigurări sociale în România.

(2) În categoria persoanelor prevăzute la art. 136 lit. c) din Codul fiscal se includ și persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori și care nu au sediul, respectiv domiciliul sau reședința în România și care, potrivit legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, datorează în România contribuțiile de asigurări sociale pentru salariații lor care sunt supuși legislației de asigurări sociale din România.

(3) În sensul art. 136 lit. a), b) și c) din Codul fiscal, persoanele care potrivit legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, datorează contribuția de asigurări sociale în statele respective, precum și persoanele fizice care desfășoară activitate dependentă într-un stat care nu intră sub incidența legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, la angajatori din aceste state, care nu au sediu social, sediu permanent sau reprezentanță în România, nu au calitatea de contribuabili/plătitori de venit la sistemul public de pensii din România.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Regulamentul (CE) nr. 883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială (publicat în JOUE nr. 100L din 7 iunie 2004; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Dec. CJUE: C-115/2011 FUMP (Aplicarea Regulamentului nr. 1408/71);*
- *Dec. CCR nr. 776/2012 (M. Of. nr. 786 din 22 noiembrie 2012), nr. 778/2012 (publicată în M. Of. nr. 810 din 3 decembrie 2012).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 296[3] VCF, cu denumirea marginală: *Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale.*

2. Sisteme de asigurări sociale. Regimul general al asigurărilor sociale este reglementat de:

a) Legea nr. 263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice – pentru contribuția de asigurări sociale;

b) Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății – pentru contribuția de asigurări de sănătate;

c) Legea nr. 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă – pentru contribuția pentru șomaj;

d) Legea nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, republicată;

e) OUG nr. 158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate.

3. Instrumente juridice internaționale. Instrumentele juridice internaționale la care România este parte includ Regulamentele europene CE nr. 1408/71 (nu se mai aplică în prezent) și CE nr. 883/2004, dar și acordurile bilaterale de securitate socială încheiate cu alte state (ex., Canada, Republica Coreea, Macedonia, Moldova, Turcia – a se vedea website-ul *www.cnpp.ro*).

4 Angajator străin. Pct. 2 alin. (2) din norme introduce conceptul de *angajator străin* (eng. *foreign employer*), utilizat în unele state europene. Un astfel de angajator străin își asumă obligațiile de a calcula, declara și plăti contribuțiile sociale pentru angajații proprii care își desfășoară activitatea pe teritoriul României (în acest caz, salariatul este supus legislației din domeniul securității sociale din România – a se vedea explicațiile de mai jos).

5. Regula generală. Aplicarea legislației din domeniul securității sociale din România se determină, în principal, în funcție de locul desfășurării efective a activității salariale (ori activității independente, după caz). Acest criteriu este enunțat la art. 11 din Regulamentul CE nr. 883/2004. La art. 12-16 din Regulamentul CE nr. 883/2004, sunt prevăzute excepții de la acest criteriu:

a) la art. 12 – continuarea aplicării legislației din statul de origine în cazul detașării unui salariat într-un alt stat membru, pentru o durată de maximum 24 luni (se aplică și în cazul persoanelor care desfășoară activități independente);

b) la art. 13 – determinarea legislației aplicabile în cazul în care persoana fizică desfășoară activitatea în două sau mai multe state membre (criteriul activității substanțiale);

c) art. 14 – stipulează dreptul la opțiune în cazul asigurărilor voluntare sau asigurărilor facultative voluntare;

d) art. 15 – stipulează dreptul la opțiune pentru personalul contractual al Comunităților Europene (UE), care poate fi exercitat la data intrării în serviciu;

e) art. 16 – prevede posibilitatea ca statele membre să includă și alte excepții decât cele menționate mai înainte.

6. Legislație secundară. La pct. 2 alin. (3) din norme, se face aplicarea criteriilor anterior menționate. Nu sunt contribuabili în sensul Codului fiscal:

a) persoanele fizice care își desfășoară activitatea într-un alt stat membru, pentru un angajator din afara României (chiar dacă au domiciliul în România), care nu are sediul social, sediu permanent sau reprezentanță în România;

b) persoanele fizice care continuă să fie supuse legislației privind securitatea socială dintr-un alt stat membru, conform excepțiilor prevăzute la art. 12-16 din Regulamentul CE nr. 883/2004.

TITLUL V

Secțiunea a 2-a
Veniturile pentru care se datorează contribuția și cotele de contribuții

Categorii de venituri supuse contribuțiilor de asigurări sociale

Art. 137. – (1) Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul public de pensii, prevăzuți la art. 136, datorează, după caz, contribuția de asigurări sociale pentru următoarele categorii de venituri realizate din România și din afara României, cu respectarea legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, pentru care există obligația declarării în România:

a) venituri din salarii sau asimilate salariilor, definite conform art. 76;

b) venituri din activități independente, definite conform art. 67;

b¹) venituri din drepturi de proprietate intelectuală, definite la art. 70, cu excepția veniturilor prevăzute la art. 72 alin. (3);

c) indemnizații de șomaj;

d) indemnizații de asigurări sociale de sănătate.

(2) Pentru veniturile prevăzute la alin. (1) se datorează contribuții de asigurări sociale și în cazul în care acestea sunt realizate de persoanele fizice aflate în situațiile prevăzute la art. 60.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Regula generală. Contribuabilii datorează contribuții de asigurări sociale, dacă îndeplinesc următoarele condiții:

a) se supun legislației române cu privire la securitatea socială, conform prevederilor art. 136 (a se vedea și comentariile de mai sus);

b) realizează venituri care se încadrează în categoriile menționate la art. 137.

2. Excepții. Contribuțiile de asigurări sociale sunt datorate chiar dacă veniturile menționate la art. 137 sunt neimpozabile. Precizarea de la art. 137 alin. (2) nu era necesară (venitul din salarii rezultă dintr-o relație de angajare, și nu din tratamentul din punct de vedere al impozitului pe venit), fiind introdusă, probabil, pentru a clarifica sfera de cuprindere a contribuțiilor sociale.

Modificări:

Partea introductivă a alin. (1) a fost modificată prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Lit. b¹) a alin. (1) a fost introdusă prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Cotele de contribuții de asigurări sociale

Art. 138. – Cotele de contribuții de asigurări sociale sunt următoarele:

a) 25% datorată de către persoanele fizice care au calitatea de angajați sau pentru care există obligația plății contribuției de asigurări sociale, potrivit prezentei legi;

b) 4% datorată în cazul condițiilor deosebite de muncă, astfel cum sunt prevăzute în Legea nr. 263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, cu modificările și completările ulterioare, de către persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora;

c) 8% datorată în cazul condițiilor speciale de muncă, astfel cum sunt prevăzute în Legea nr. 263/2010, de către persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare: Acest articol corespunde art. 296[18] [alin. (3) lit. a)] VCF, cu denumirea marginală: *Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale.*

2. Cote de contribuție. CAS-ul datorat de angajați și de persoanele asigurate se determină prin aplicarea cotei de 25% la baza de calcul. Cote de CAS suplimentare sunt datorate de către angajatori: (i) 4% în cazul unor condiții de muncă deosebite, conform legii, (ii) 8% în cazul unor condiții de muncă speciale, conform legii.

3. Condiții de lucru. Condițiile normale, speciale și deosebite de muncă sunt stabilite prin acte normative speciale, în condițiile stabilite prin Codul muncii.

Modificări:

Art. 138 a fost modificat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Secțiunea a 3-a
Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat în cazul persoanelor care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și în cazul persoanelor pentru care plata unor prestații sociale se achită de instituții publice

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor

Art. 139. – (1) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale, în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, o reprezintă câștigul brut realizat din salarii și venituri asimilate salariilor, în țară și în alte state, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, care include:

a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege. În situația personalului român trimis în misiune permanentă în străinătate, veniturile asupra cărora se datorează contribuția sunt cele prevăzute la art. 145 alin. (1) lit. a);

b) indemnizațiile din activități desfășurate ca urmare a unei funcții de demnitate publică, stabilite potrivit legii;

c) indemnizațiile din activități desfășurate ca urmare a unei funcții alese în cadrul persoanelor juridice fără scop patrimonial;

d) remunerația administratorilor societăților, companiilor/societăților naționale și regiilor autonome, desemnați/numiți în condițiile legii, precum și sumele primite de reprezentanții în adunarea generală a acționarilor și în consiliul de administrație;

e) remunerația obținută de directorii cu contract de mandat și de membrii directoratului de la societățile administrate în sistem dualist și ai consiliului de supraveghere, potrivit legii, precum și drepturile cuvenite managerilor, în baza contractului de management prevăzut de lege;

f) sumele primite de membrii comisiei de cenzori sau comitetului de audit, după caz, precum și sumele primite pentru participarea în consilii, comisii, comitete și altele asemenea;

g) sumele din profitul net cuvenite administratorilor societăților, potrivit legii sau actului constitutiv, după caz, precum și participarea la profitul unității pentru managerii cu contract de management, potrivit legii;

h) sumele reprezentând participarea salariaților la profit, potrivit legii;

i) sume reprezentând salarii/diferențe de salarii, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii;

j) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, altele decât cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare, primite de salariați, potrivit legii, pe perioada delegării/detașării, după caz, în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit astfel:

(i) în țară, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru indemnizație, prin hotărâre a Guvernului pentru personalul autorităților și instituțiilor publice;

(ii) în străinătate, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru diurnă prin hotărâre a Guvernului pentru personalul român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar;

k) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, altele decât cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare, primite de salariații care au stabilite raporturi de muncă cu angajatori din străinătate, pe perioada delegării/detașării, după caz, în România, în interesul serviciului, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit la nivelul legal pentru diurna acordată personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, prin hotărâre a Guvernului, corespunzător țării de rezidență a angajatorului, de care ar beneficia personalul din instituțiile publice din România dacă s-ar deplasa în țara respectivă, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte;

l) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, altele decât cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare primite pe perioada deplasării, în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul desfășurării activității, astfel cum este prevăzut în raportul juridic, de către administratorii stabiliți potrivit actului constitutiv, contractului de administrare/mandat, de către directorii care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat potrivit legii, de către membrii directoratului de la societățile administrate în sistem dualist și ai consiliului de supraveghere, potrivit legii, precum și de către manageri, în baza contractului de management prevăzut de lege, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit astfel:

(i) în țară, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru indemnizație, prin hotărâre a Guvernului pentru personalul autorităților și instituțiilor publice;

(ii) în străinătate, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru diurnă prin hotărâre a Guvernului pentru personalul român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar;

m) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, altele decât cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare, primite pe perioada deplasării în România, în interesul desfășurării activității, de către administratori sau directori, care au raporturi juridice stabilite cu entități din străinătate, astfel cum este prevăzut în raporturile juridice respective, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit la nivelul legal pentru diurna acordată personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, prin hotărâre a Guvernului, corespunzător țării de rezidență a entității, de care ar beneficia personalul din instituțiile publice din România dacă s-ar deplasa în țara respectivă;

n) remunerația primită de președintele asociației de proprietari sau de alte persoane, în baza contractului de mandat, potrivit Legii nr. 230/2007, cu modificările și completările ulterioare;

o) indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate suportate de angajator sau din Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate, potrivit legii, primite pe perioada în care persoanele fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor beneficiază de concedii medicale și de indemnizații de asigurări sociale de sănătate, conform prevederilor legale;

p) sumele primite de reprezentanții în organisme tripartite, potrivit legii;

q) veniturile reprezentând plăți compensatorii suportate de angajator potrivit contractului colectiv sau individual de muncă.

(2) *Abrogat.*

(3) *Abrogat.*

(4) Sumele prevăzute la alin. (1) lit. d) și f) intră în baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale, indiferent dacă persoanele respective sunt din cadrul aceleiași entități ori din afara ei, pensionari sau angajați cu contract individual de muncă.

NORME METODOLOGICE

3. (1) Sumele care se includ în câștigul brut realizat din salarii și în veniturile asimilate salariilor, care reprezintă baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale, sunt cele prevăzute la art. 139 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv cele prevăzute în normele metodologice de aplicare a art. 76 alin. (1)-(3) din Codul fiscal, cu excepția veniturilor asupra cărora nu există obligația plății contribuției de asigurări sociale potrivit prevederilor art. 141 și 142 din Codul fiscal.

(2) În categoria sumelor prevăzute la art. 139 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal se includ indemnizațiile persoanelor alese în consiliul de administrație/comitetul director/consiliul superior, comitetul executiv/biroul permanent, comisia de disciplină și altele asemenea, cu excepția indemnizațiilor cenzorilor, care se încadrează la art. 139 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal.

(3) În categoria persoanelor prevăzute la art. 139 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal se includ administratorii, membrii consiliului de administrație, consiliului de supraveghere și comitetului consultativ, precum și reprezentanții statului sau reprezentanții membrilor consiliului de administrație, fie în adunarea generală a acționarilor, fie în consiliul de administrație, după caz.

(4) Sumele care depășesc limita prevăzută la art. 139 alin. (1) lit. j)-m) din Codul fiscal reprezintă venit asimilat salariilor și se cuprind în baza de calcul al contribuției de asigurări sociale determinată prin cumularea cu veniturile din salarii și asimilate salariilor aferente lunii respective, potrivit regulilor prevăzute la art. 76 alin. (6) din Codul fiscal.

(5) În înțelesul prevederilor art. 139 alin. (1) lit. j)-m) din Codul fiscal, prin străinătate se înțelege orice alt stat, respectiv orice stat membru al Uniunii Europene, al Spațiului Economic European sau al Confederației Elvețiene, orice stat cu care România aplică un acord bilateral de securitate socială, precum și orice stat care nu face parte din Uniunea Europeană, Spațiul Economic European sau din Confederația Elvețiană.

(6) În categoria sumelor prevăzute la art. 139 alin. (1) lit. n) din Codul fiscal se includ remunerațiile acordate în baza contractului de mandat președintelui și membrilor comitetului executiv; remunerația cenzorului cu contract de mandat se încadrează la art. 139 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 296[4] VCF, cu denumirea marginală: *Baza de calcul al contribuțiilor sociale individuale.*

2. Reguli de aplicare. Acest articol trebuie aplicat în strânsă corelare cu prevederile art. 141 (Excepții specifice). Excepțiile de la acest articol se referă la elemente de venit care se exclud din baza de calcul a contribuțiilor sociale (individuale). Deși legislația fiscală este de strictă aplicare, există încă posibilitatea ca anumite elemente de venit să fie scutite de impozite sau contribuții sociale pe baza unor prevederi din legi speciale.

3. Baza de calcul al CAS. Baza de calcul al CAS constă în:

a) venitul brut salarial, în cazul persoanelor care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor. Nu se datorează CAS, cu excepția cazului persoanelor asigurate în sisteme speciale de pensii, în condițiile legii. Angajatorul trebuie să rețină cota de 25% CAS din venitul salarial brut;

b) venitul declarat, în cazul persoanelor care obțin venituri din activități independente. CAS se determină pe baza cotei de 25% la baza de calcul, care este venitul declarat (ales), ce nu poate fi mai mic decât salariul minim lunar brut. În acest caz, CAS se plătește trimestrial, pe baza deciziei de impunere emise de autoritățile fiscale.

4. Plafonarea bazei de calcul. Plafonul maxim pentru baza de calcul al contribuției de asigurări sociale s-a aplicat pentru fiecare asigurat (salariat) în parte.

Începând cu data de 1 februarie 2017, a fost eliminată plafonarea bazei de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale (CAS) în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor (plafonul de 5 ori câștigul salarial mediu brut).

Prin OUG nr. 3/2017 a fost eliminată baza de calcul plafonată pentru CAS aferentă indemnizațiilor pentru concedii medicale prevăzute la art. 139, art. 143 și art. 144 Cod fiscal. (plafonul era de 35% din câștigul salarial mediu brut, corespunzător numărului de zile lucrătoare din concediul medical).

5. Practică administrativă. Venitul realizat de zilieri sub formă de remunerație pe fiecare beneficiar de lucrări reprezintă venit asimilat salariului. Potrivit Legii nr. 52/2011, activitatea desfășurată în condițiile legii nu conferă zilierului calitatea de asigurat în sistemele de asigurări publice. Acesta se poate asigura, opțional, la sistemul public de pensii, sistemul asigurărilor sociale pentru șomaj și la sistemul de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale.

Rezultă că pentru remunerațiile primite de zilieri nu se datorează contribuțiile sociale obligatorii nici de către zilier, nici de către plătitorul de venit (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, ANAFI, 7 iunie 2016).

Modificări:
Lit. o) a alin. (1) a fost modificată prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Alin. (2) și (3) au fost abrogate prin OUG nr. 3/2017, începând cu data de 1 februarie 2017.
Denumirea marginală a art. 139, teza introductivă a alin. (1) și alin. (4) au fost modificate prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Alin. (1) lit. o) a fost modificată prin OUG nr. 3/2018, începând cu data de 8 februarie 2018.
Alin. (1) și alin. (4) ale pct. 3 din norme au fost modificate prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate de angajatori sau persoane asimilate acestora

Art. 140. – Pentru persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora, baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări sociale o reprezintă suma câștigurilor brute prevăzute la art. 139, realizate de persoanele fizice care obțin venituri din salarii sau asimilate salariilor asupra cărora se datorează contribuția, pentru activitatea desfășurată în condiții deosebite, speciale sau în alte condiții de muncă.

NORME METODOLOGICE

4. În baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate de angajatori sau de persoanele asimilate acestora, prevăzută la art. 140 din Codul fiscal, se includ sumele care fac parte din baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate de angajați, ținându-se seama de excepțiile prevăzute la art. 141 și 142 din Codul fiscal.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 296[5] [alin. (1)] VCF, cu denumirea marginală: *Baza de calcul al contribuțiilor sociale datorate de angajatori, entități asimilate angajatorului și orice plătitor de venituri de natură salarială sau asimilate salariilor.*

2. **Reguli de aplicare.** Baza de calcul al fiecărei contribuții este determinată prin excluderea elementelor de venit prevăzute de art. 141 și 142 Cod fiscal (în mod similar cu calculul contribuției individuale). Baza de calcul pentru contribuțiile datorate de angajator se determină în mod distinct pentru fiecare categorie de contribuție, pornind de la veniturile realizate de aceste persoane și supuse contribuțiilor individuale de asigurări sociale.

3. **Plafoane.** Prin OUG nr. 3/2017, a fost eliminat plafonul aplicabil bazei de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate de către angajatori.
Prin OG nr. 4/2017 a fost introdusă o bază de calcul majorată pentru contribuția de asigurări sociale (CAS) datorată de angajatori – salariul minim brut pe țară în vigoare pentru care se datorează contribuția, corespunzător numărului zilelor lucrătoare din lună în care contractul a fost activ (salariul minim brut pe zi x nr. de zile lucrătoare). Prin excepție, nu se aplică aceste prevederi în cazul (i) elevilor, studenților și ucenicilor, (ii) persoanelor cu dizabilități, (iii) pensionarilor (limită de vârstă sau pensii speciale), (iv) cumulului cu un contract individual de muncă cu normă întreagă.

4. **Practică administrativă.** Potrivit Codului fiscal, în baza de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale sunt cuprinse și sume reprezentând diferențe de salarii stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive.
Prin urmare, pentru diferențele salariale reprezentând suplimentul treptei de salarizare și suplimentul postului stabilite în baza unor hotărâri judecătorești definitive se datorează contribuția de asigurări sociale (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, ANAFI, 20 aprilie 2017).

Modificări:
Art. 140 a fost modificat prin OUG nr. 3/2017 (începând cu data de 1 februarie 2017), OG nr. 4/2017 (începând cu data de 1 august 2017), și prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Pct. 4 din norme a fost modificat prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.
Pct. 4 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Excepții specifice contribuțiilor de asigurări sociale

Art. 141. – Se exceptează de la plata contribuțiilor de asigurări sociale următoarele venituri:
a) prestațiile suportate din bugetul asigurărilor sociale de stat, potrivit legii;
b) veniturile din salarii și asimilate salariilor realizate de către persoanele fizice asigurate în sisteme proprii de asigurări sociale, din activități pentru care există obligația asigurării în aceste sisteme potrivit legii;

c) veniturile acordate, potrivit legii, personalului militar în activitate, polițiștilor și funcționarilor publici cu statut special care își desfășoară activitatea în instituțiile din sectorul de apărare, ordine publică și securitate națională, pentru care se datorează contribuție individuală la bugetul de stat potrivit Legii nr. 223/2015 privind pensiile militare de stat;

d) ajutoarele/sumele acordate potrivit legii, în cazul decesului personalului din cadrul instituțiilor publice de apărare, ordine publică și securitate națională, decedat ca urmare a participării la acțiuni militare, și indemnizațiile lunare de invaliditate acordate personalului ca urmare a participării la acțiuni militare.

NORME METODOLOGICE

4[1]. (1) În prestațiile suportate din bugetul asigurărilor sociale de stat, potrivit legii, exceptate de la plata contribuțiilor de asigurări sociale potrivit prevederilor art. 141 lit. a) din Codul fiscal, sunt incluse și indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă, acordate în baza Legii nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

(2) În aplicarea prevederilor art. 141 lit. b) din Codul fiscal nu se datorează contribuția de asigurări sociale pentru veniturile din salarii și asimilate salariilor realizate de persoane fizice care sunt asigurate în sisteme proprii de asigurări sociale, potrivit legii. În această categorie intră, spre exemplu, avocații salarizați în cadrul profesiei.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 296[16] VCF, cu denumirea marginală: *Excepții specifice*, și pct. 20 lit. i) din normele metodologice.

2. **Practică administrativă.** Conform Legii privind pensiile militare de stat, dreptul la pensii și asigurări sociale pentru militari, polițiști și funcționari publici cu statut special din sistemul administrației penitenciare este garantat de stat și se exercită prin sistemul pensiilor militare de stat și alte drepturi de asigurări sociale din domeniul apărării naționale, ordinii publice și securității naționale. Ca urmare, veniturile din salarii realizate de către pensionarii militari angajați cu contract de muncă sunt exceptate de la plata contribuțiilor de asigurări sociale (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, ANAFI, 12 aprilie 2017).

Modificări:

Lit. b) a fost modificată prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Pct. 4[1] din norme a fost introdus prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Venituri din salarii și venituri asimilate salariilor care nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale

Art. 142. – Nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale următoarele:

a) sumele primite de membrii fondatori ai societăților comerciale constituite prin subscripție publică;

b) ajutoarele de înmormântare, ajutoarele pentru bolile grave și incurabile, ajutoarele pentru dispozitive medicale, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru pierderi produse în gospodăriile proprii ca urmare a calamităților naturale, veniturile reprezentând cadouri în bani și/sau în natură oferite salariaților, cele oferite pentru copiii minori ai acestora, inclusiv tichetele cadou, contravaloarea transportului la și de la locul de muncă al salariatului, acordate de angajator pentru salariații proprii sau alte persoane, precum și contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament, inclusiv transportul, pe perioada concediului, acordate de angajator pentru salariații proprii și membrii de familie ai acestora, astfel cum este prevăzut în contractul de muncă.

Cadourile în bani și în natură oferite de angajatori angajaților, cele oferite în beneficiul copiilor minori ai acestora, inclusiv tichetele cadou, cu ocazia Paștelui, zilei de 1 iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, precum și cadourile în bani și în natură oferite angajatelor cu ocazia zilei de 8 martie nu sunt cuprinse în baza lunară de calcul, în măsura în care valoarea acestora pentru fiecare persoană în parte, cu fiecare ocazie din cele de mai sus, nu depășește 150 lei.

Nu sunt incluse în baza lunară de calcul al contribuțiilor veniturile de natura celor prevăzute mai sus, realizate de persoane fizice, dacă aceste venituri sunt primite în baza unor legi speciale și finanțate din buget;

c) contravaloarea folosinței locuinței de serviciu, potrivit repartiției de serviciu, numirii conform legii sau specificității activității prin cadrul normativ specific domeniului de activitate, precum și compensarea diferenței de chirie, suportată de persoana fizică, conform legilor speciale;

d) cazarea și contravaloarea chiriei pentru locuințele puse la dispoziția persoanelor cu rol de reprezentare a interesului public, a angajaților consulari și diplomatici care lucrează în afara țării, în conformitate cu legislația în vigoare;

e) contravaloarea echipamentelor tehnice, a echipamentului individual de protecție și de lucru, a alimentației de protecție, a medicamentelor și materialelor igienico-sanitare, a altor drepturi privind sănătatea și securitatea în muncă, precum și a uniformelor obligatorii și a drepturilor de echipament, ce se acordă potrivit legislației în vigoare;

f) contravaloarea cheltuielilor de deplasare pentru transportul între localitatea în care angajații își au reședința și localitatea unde se află locul de muncă al acestora, pentru situațiile în care nu se asigură locuință sau nu se suportă contravaloarea chiriei, conform legii;

g) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, primite de salariați, potrivit legii, pe perioada delegării/detașării, după caz, în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, în limita plafonului neimpozabil stabilit la art. 76 alin. (2) lit. k), precum și cele primite pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare;

h) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, primite de salariații care au stabilite raporturi de muncă cu angajatori din străinătate, pe perioada delegării/detașării, după caz, în România, în interesul serviciului, în limita plafonului neimpozabil stabilit la art. 76 alin. (2) lit. l), precum și cele primite pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare;

i) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, primite pe perioada deplasării, în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul desfășurării activității, astfel cum este prevăzut în raportul juridic, de către administratorii stabiliți potrivit actului constitutiv, contractului de administrare/mandat, de către directorii care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat potrivit legii, de către membrii directoratului de la societățile administrate în sistem dualist și ai consiliului de supraveghere, potrivit legii, și de către manageri, în baza contractului de management prevăzut de lege, în limita plafonului neimpozabil stabilit la art. 76 alin. (2) lit. m), precum și cele primite pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare. Plafonul zilnic neimpozabil se acordă numai dacă durata deplasării este mai mare de 12 ore, considerându-se fiecare 24 de ore câte o zi de deplasare în interesul desfășurării activității;

j) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, primite pe perioada deplasării în România, în interesul desfășurării activității, de către administratori sau directori, care au raporturi juridice stabilite cu entități din străinătate, astfel cum este prevăzut în raporturile juridice respective, în limita plafonului neimpozabil stabilit la art. 76 alin. (2) lit. n), precum și cele primite pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare. Plafonul zilnic neimpozabil se acordă numai dacă durata deplasării este mai mare de 12 ore, considerându-se fiecare 24 de ore câte o zi de deplasare în interesul desfășurării activității;

k) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură primite de persoanele fizice care desfășoară o activitate în baza unui statut special prevăzut de lege pe perioada deplasării, respectiv delegării și detașării, în altă localitate, în țară și în alte state, în limitele prevăzute de actele normative speciale aplicabile acestora, precum și cele primite pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare;

l) sumele primite, potrivit dispozițiilor legale, pentru acoperirea cheltuielilor de mutare în interesul serviciului;

m) indemnizațiile de instalare ce se acordă o singură dată, la încadrarea într-o unitate situată într-o altă localitate decât cea de domiciliu, în primul an de activitate după absolvirea studiilor, în limita unui salariu de bază la angajare, precum și indemnizațiile de instalare și mutare acordate, potrivit legilor speciale, personalului din instituțiile publice, potrivit legii;

n) cheltuielile efectuate de angajatori/plătitori pentru pregătirea profesională și perfecționarea angajaților, administratorilor stabiliți potrivit actului constitutiv, contractului de administrare/mandat și directorilor care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat potrivit legii, astfel cum este prevăzut în raporturile juridice respective, pregătire legată de activitatea desfășurată de persoanele respective pentru angajator/plătitor;

o) costul abonamentelor telefonice și al convorbirilor telefonice, inclusiv cartelele telefonice, efectuate în vederea îndeplinirii sarcinilor de serviciu;

p) avantajele sub forma dreptului la stock options plan, la momentul acordării și la momentul exercitării acestuia;

q) diferența favorabilă dintre dobânda preferențială stabilită prin negociere și dobânda practicată pe piață, pentru credite și depozite;

r) tichetele de masă, voucherele de vacanță, tichetele cadou și tichetele de creșă, acordate potrivit legii;

s) următoarele avantaje primite în legătură cu o activitate dependentă:

1. utilizarea în scop personal a vehiculelor pentru care cheltuielile sunt deductibile în cota de 50%, prevăzute la art. 76 alin. (4) lit. ț);

2. cazarea în unități proprii;

3. hrana și drepturile de hrană acordate potrivit legii;

4. hrana acordată de angajatori angajaților, în cazul în care potrivit legislației în materie este interzisă introducerea alimentelor în incinta unității;

5. permisele de călătorie pe orice mijloc de transport, acordate în interes de serviciu;

6. contribuțiile la un fond de pensii facultative potrivit Legii nr. 204/2006, cu modificările și completările ulterioare, și cele reprezentând contribuții la scheme de pensii facultative, calificate astfel în conformitate cu legislația privind pensiile facultative de către Autoritatea de Supraveghere Financiară, administrate de către entități autorizate stabilite în state membre ale Uniunii Europene sau aparținând Spațiului Economic European, precum și primele de asigurare voluntară de sănătate și serviciile medicale furnizate sub formă de abonament, suportate de angajator pentru angajații proprii, astfel încât la nivelul anului să nu se depășească limitele prevăzute la art. 76 alin. (4) lit. ș) și t) pentru veniturile neimpozabile, precum și primele aferente asigurărilor de risc profesional;

ș) veniturile acordate la momentul disponibilizării, venitul lunar de completare sau plățile compensatorii, suportate din bugetul asigurărilor de șomaj, potrivit actelor normative care reglementează aceste domenii;

t) remunerația brută primită pentru activitatea prestată de zilieri, potrivit legii;

ț) veniturile obținute de către persoanele fizice care desfășoară activități în cadrul misiunilor diplomatice, oficiilor consulare și institutelor culturale românești din străinătate, în conformitate cu prevederile art. 5 alin. (1) din cap. IV secțiunea a 3-a al anexei nr. IV la Legea-cadru nr. 153/2017 privind salarizarea personalului plătit din fonduri publice.

NORME METODOLOGICE

5. (1) În aplicarea prevederilor art. 142 lit. b) din Codul fiscal, partea care depășește limita de 150 lei reprezintă venit din salarii și se cuprinde în baza de calcul al contribuțiilor sociale obligatorii.
(2) În sensul art. 142 lit. r) din Codul fiscal, nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale obligatorii tichetele cadou acordate potrivit legii, altele decât cele acordate pentru ocaziile prevăzute la art. 142 lit. b) din Codul fiscal.
(3) La încadrarea în categoria veniturilor din salarii și asimilate salariilor care nu se cuprind în bazele de calcul al contribuțiilor sociale obligatorii, a sumelor sau avantajelor acordate, prevăzute la art. 142 din Codul fiscal, primite în legătură cu o activitate dependentă, se aplică, după caz, regulile stabilite prin normele metodologice de aplicare a art. 76 alin. (4) din Codul fiscal.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare: Acest articol corespunde art. 296[15] VCF, cu denumirea marginală: *Excepții generale.*

2. Regula generală. Elementele de venit de la acest articol se exclud din baza de calcul al contribuțiilor sociale, atât la nivelul angajatului/asiguratului, cât și la nivelul angajatorului/plătitorului de venit.

3. Depășirea plafoanelor legale. Efecte. Sumele care depășesc nivelul prevăzut de lege (ex., contribuții plătite la fondul de pensii ocupaționale etc.) sau acordate în alte condiții decât cele prevăzute de lege (ex., tichete de masă, tichete-cadou, tichete de vacanță) nu sunt excluse din baza de calcul al contribuțiilor sociale.
Astfel, cadourile oferite de angajatori se prezumă a fi bunuri sau tichete valorice care se încadrează în limita de 150 lei/eveniment/beneficiar. Începând cu veniturile lunii septembrie 2017, avantajele sub forma serviciilor medicale furnizate pe bază de abonament nu intră în baza de calcul al contribuțiilor sociale (sub condiția încadrării în limitele prevăzute de lege).

4. Regimul zilierilor. Începând cu data de 1 ianuarie 2017, remunerația brută primită pentru activitatea prestată de zilieri nu se cuprinde în baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale (CAS).

5. Practică administrativă

5.1. Servicii turistice. Conform Codului fiscal, nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale sumele reprezentând contravaloarea serviciilor turistice, decontate angajaților proprii de către angajator conform prevederilor din contractul de muncă (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, ANAFI, 12 decembrie 2016).

5.2. Cadouri de sărbători. Potrivit Codului fiscal, cadourile în bani și în natură oferite de angajatori angajaților, cele oferite în beneficiul copiilor minori ai acestora, inclusiv tichetele-cadou, cu ocazia Paștelui, zilei de 1 iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, precum și cadourile în bani și în natură oferite angajatelor cu ocazia zilei de 8 martie nu sunt cuprinse în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale, în măsura în care valoarea acestora pentru fiecare persoana în parte, cu fiecare ocazie dintre cele de mai sus, nu depășește 150 lei (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, ANAFI, 27 mai 2016).

5.3. Transportul la/de la locul de muncă. Potrivit Codului fiscal, nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale sumele reprezentând contravaloarea transportului la și de la locul de muncă al salariatului,

decontate angajaților proprii de către angajator conform prevederilor din contractul de muncă (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, ANAFI, 12 decembrie 2016).

5.4. Asigurări voluntare de sănătate. Potrivit Codului fiscal, nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale primele de asigurare voluntară de sănătate conform Legii nr. 95/2006, republicată, suportate de către angajator pentru angajații proprii, în limita a 400 euro anual pentru fiecare persoană (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, ANAFI, 24 noiembrie 2016).

Modificări:

Lit. t) a fost introdusă prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 6 decembrie 2016.

Lit. ț) a fost introdusă prin OUG nr. 9/2017, începând cu data de 30 ianuarie 2017, și a fost modificată prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Pct. 6 al lit. s) a fost modificat prin OG nr. 25/2017, începând cu data de 3 septembrie 2017, și prin Legea nr. 72/2018, începând cu data de 26 martie 2018.

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate pentru persoanele fizice care beneficiază de drepturi bănești lunare ce se suportă din bugetul asigurărilor pentru șomaj, potrivit legii

Art. 143. – (1) Pentru persoanele fizice care beneficiază de drepturi bănești lunare ce se suportă din bugetul asigurărilor pentru șomaj prevăzute la art. 136 lit. d), baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat o reprezintă cuantumul drepturilor bănești lunare ce se suportă din bugetul asigurărilor pentru șomaj, potrivit legii, respectiv indemnizația de șomaj, cu excepția situațiilor în care potrivit dispozițiilor legale se prevede altfel.

(2) În situația în care totalul veniturilor prevăzute la alin. (1) este mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut, contribuția de asigurări sociale se calculează în limita acestui plafon. Câștigul salarial mediu brut este cel utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și aprobat prin legea bugetului asigurărilor sociale de stat.

(3) Contribuția de asigurări sociale pentru șomerii care beneficiază de indemnizație de șomaj se suportă integral din bugetul asigurărilor pentru șomaj la nivelul cotei stabilite pentru condiții normale de muncă.

(4) Pe perioada în care șomerii beneficiază de concedii medicale și de indemnizații de asigurări sociale de sănătate, cu excepția cazurilor de accident de muncă sau boală profesională, baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat este suma reprezentând indemnizația de asigurări sociale de sănătate de care beneficiază conform prevederilor legale, iar contribuția de asigurări sociale se suportă la nivelul cotei prevăzute la art. 138 lit. a) și se reține din indemnizația de asigurări sociale de sănătate.

(5) Contribuția de asigurări sociale pentru persoanele care beneficiază de plăți compensatorii acordate potrivit legii din bugetul asigurărilor pentru șomaj se suportă din bugetul asigurărilor pentru șomaj, potrivit legii, la nivelul cotei contribuției de asigurări sociale prevăzute la art. 138 lit. a), cu excepția cazurilor în care, potrivit prevederilor legale, se dispune altfel.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 296^6 VCF, cu denumirea marginală: *Baza de calcul al contribuțiilor sociale datorate pentru persoanele prevăzute la art. 296^3 lit. f) pct. 11.*

2. **Scopul reglementării.** Acest articol se referă la baza de calcul pentru contribuțiile datorate în cazul veniturilor obținute de la bugetul asigurărilor pentru șomaj de către șomeri. De la data de 1 ianuarie 2017, se menține plafonarea bazei de calcul al CAS (de 5 ori câștigul salarial mediu brut) în cazul persoanelor fizice care beneficiază de drepturi bănești lunare ce se suportă din bugetul asigurărilor pentru șomaj.

3. **Plafoane.** Prin OUG nr. 3/2017 s-a eliminat baza de calcul plafonată pentru CAS aferentă indemnizațiilor pentru concedii medicale prevăzute la art. 139, art. 143 și art. 144 Cod fiscal (plafonul era de 35% din câștigul salarial mediu brut, corespunzător numărului de zile lucrătoare din concediul medical).

Modificări:

Alin. (2) a fost modificat prin OUG nr. 3/2017, începând cu data de 1 februarie 2017, iar **partea introductivă a alin. (2)** a fost modificată prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Alin. (4) a fost modificat prin OUG nr. 3/2017, începând cu data de 1 februarie 2017.

Alin. (5) a fost modificat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Alin. (4) a fost modificat prin OUG nr. 3/2018, aceste prevederi aplicându-se începând cu obligațiile declarative ale lunii ianuarie 2018.

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate pentru persoanele fizice care beneficiază de indemnizații de asigurări sociale de sănătate

Art. 144. – Pe perioada în care persoanele fizice prevăzute la art. 1 alin. (2), art. 23 alin. (2) și la art. 32 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 399/2006, cu modificările și completările ulterioare, beneficiază de concedii medicale și de indemnizații de asigurări sociale de sănătate, baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat este suma reprezentând indemnizația de asigurări sociale de sănătate de care beneficiază conform prevederilor legale, iar contribuția de asigurări sociale se suportă la nivelul cotei prevăzute la art. 138 lit. a) și se reține din indemnizația de asigurări sociale de sănătate.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 296[11] VCF, cu denumirea marginală: *Baza de calcul al contribuțiilor sociale pentru veniturile sub forma indemnizațiilor de asigurări sociale de sănătate.*

2. **Plafoane.** Prin OUG nr. 3/2017 a fost eliminată baza de calcul plafonată pentru CAS aferentă indemnizațiilor pentru concedii medicale prevăzute la art. 139, art. 143 și art. 144 Cod fiscal (35% din câștigul salarial mediu brut, corespunzător numărului de zile lucrătoare din concediul medical).

Modificări:

Art. 144 a fost modificat prin OUG nr. 3/2017, începând cu data de 1 februarie 2017, și prin OUG nr. 3/2018, începând cu data de 8 februarie 2018.

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate pentru persoanele fizice prevăzute la art. 136 lit. f)

Art. 145. – (1) Pentru persoanele fizice prevăzute la art. 136 lit. f), baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat o reprezintă:

a) câștigul salarial brut lunar în lei, corespunzător funcției în care personalul român trimis în misiune permanentă în străinătate, de către persoanele juridice din România, este încadrat în țară;

b) ultimul salariu avut înaintea plecării, care nu poate depăși plafonul de 3 salarii de bază minime brute pe țară, în cazul soțului/soției care însoțește personalul trimis în misiune permanentă în străinătate și căruia/căreia i se suspendă raporturile de muncă sau raporturile de serviciu;

c) totalitatea drepturilor salariale corespunzătoare funcției de încadrare în cazul membrilor corpului diplomatic și consular al României, cărora li se suspendă raporturile de muncă ca urmare a participării la cursuri ori alte forme de pregătire în străinătate, pe o durată care depășește 90 de zile calendaristice, precum și în cazul categoriilor de personal trimise în misiune temporară sau permanentă în străinătate, prevăzute prin hotărâre a Guvernului.

(2) Prevederile art. 143 alin. (2), referitoare la plafonarea bazei de calcul al contribuției de asigurări sociale, se aplică și în cazul persoanelor prevăzute la art. 136 lit. f), excepție fiind în cazul soțului/soției care însoțește personalul trimis în misiune permanentă în străinătate, pentru care plafonarea bazei de calcul al contribuției de asigurări sociale se face la 3 salarii de bază minime pe țară.

(3) ***Abrogat.***

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 296[12] VCF, cu denumirea marginală: *Baza de calcul al contribuțiilor sociale datorate pentru persoanele prevăzute la art. 296[3] lit. f) pct. 10.*

Modificări:

Alin. (2) al art. 145 a fost modificat prin OUG nr. 3/2017, începând cu data de 1 februarie 2017.
Teza introductivă a alin. (1) a fost modificată prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Alin. (3) a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Secțiunea a 4-a
Stabilirea, plata și declararea contribuțiilor de asigurări sociale în cazul persoanelor fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora, instituțiilor prevăzute la art. 136 lit. d)-f), precum și în cazul persoanelor fizice care realizează în România venituri din salarii sau asimilate salariilor de la angajatori din alte state

Stabilirea și plata contribuțiilor de asigurări sociale

Art. 146. – (1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora au obligația de a calcula și de a reține la sursă contribuția de asigurări sociale datorată de către persoanele fizice care obțin venituri din salarii sau asimilate salariilor. Instituțiile prevăzute la art. 136 lit. d)-f), precum și persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora au obligația de a calcula contribuția de asigurări sociale pe care o datorează potrivit legii, după caz.

(2) Prevederile alin. (1) se aplică și în cazul persoanelor fizice care realizează în România venituri din salarii sau asimilate salariilor de la angajatori din state care nu intră sub incidența legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte.

(3) Contribuția de asigurări sociale calculată și reținută potrivit alin. (1) se plătește la bugetul asigurărilor sociale de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile sau până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se datorează, după caz, împreună cu contribuția angajatorului ori a persoanelor asimilate angajatorului datorată potrivit legii.

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (1), persoanele fizice care realizează în România venituri din salarii sau asimilate salariilor de la angajatori care nu au sediu social, sediu permanent sau reprezentanță în România și care datorează contribuțiile sociale obligatorii pentru salariații lor, potrivit prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, au obligația de a calcula contribuția de asigurări sociale datorată de către acestea și, după caz, pe cea datorată de angajator, precum și de a le plăti lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile, numai dacă există un acord încheiat în acest sens cu angajatorul.

(5) Calculul contribuției de asigurări sociale datorate de către persoanele fizice care obțin venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și de către instituțiile prevăzute la art. 136 lit. d)-f) se realizează prin aplicarea cotei prevăzute la art. 138 lit. a) asupra bazelor lunare de calcul prevăzute la art. 139, art. 143-145, după caz, în care nu se includ veniturile prevăzute la art. 141 și 142.

(5[1]) Contribuția de asigurări sociale datorată de către persoanele fizice care obțin venituri din salarii sau asimilate salariilor, în baza unui contract individual de muncă cu normă întreagă sau cu timp parțial, calculată potrivit alin. (5), nu poate fi mai mică decât nivelul contribuției de asigurări sociale calculate prin aplicarea cotei prevăzute la art. 138 lit. a) asupra salariului de bază minim brut pe țară în vigoare în luna pentru care se datorează contribuția de asigurări sociale, corespunzător numărului zilelor lucrătoare din lună în care contractul a fost activ.

NORME METODOLOGICE

6. (3) În sensul aplicării prevederilor art. 146 alin. (5[1]) din Codul fiscal, prin perioada în care contractul individual de muncă este activ se înțelege perioada în care contractul individual de muncă nu este suspendat potrivit Legii nr. 53/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.
În cazul în care, în cursul lunii, contractul individual de muncă este activ pentru o fracțiune din lună, nivelul salariului minim brut pe țară aferent zilelor lucrate din lună se stabilește după cum urmează:

$$\frac{\text{Salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată}}{\text{Numărul de zile lucrătoare în lună}} \times \text{Numărul de zile lucrate în lună}$$

(5[2]) Prevederile alin. (5[1]) nu se aplică în cazul persoanelor fizice aflate în una dintre următoarele situații:
a) sunt elevi sau studenți, cu vârsta până la 26 de ani, aflați într-o formă de școlarizare;
b) sunt ucenici, potrivit legii, în vârstă de până la 18 de ani;

c) sunt persoane cu dizabilități sau alte categorii de persoane cărora prin lege li se recunoaște posibilitatea de a lucra mai puțin de 8 ore pe zi;
d) au calitatea de pensionari pentru limită de vârstă în sistemul public de pensii, cu excepția pensionarilor pentru limită de vârstă care beneficiază de pensii de serviciu în baza unor legi/statute speciale, precum și a celor care cumulează pensia pentru limită de vârstă din sistemul public de pensii cu pensia stabilită în unul dintre sistemele de pensii neintegrate sistemului public de pensii;
e) realizează în cursul aceleiași luni venituri din salarii sau asimilate salariilor în baza a două sau mai multe contracte individuale de muncă, iar baza lunară de calcul cumulată aferentă acestora este cel puțin egală cu salariul de bază minim brut pe țară.

(5[3]) În aplicarea prevederilor alin. (5[2]), angajatorul solicită documente justificative persoanelor fizice aflate în situațiile prevăzute la alin. (5[2]) lit. a), c) și d), iar în cazul situației prevăzute la alin. (5[2]) lit. e), procedura de aplicare se stabilește prin ordin al ministrului finanțelor publice.

(5[4]) În cazul în care contribuția de asigurări sociale calculată potrivit alin. (5) este mai mică decât contribuția de asigurări sociale stabilită potrivit alin. (5[1]), diferența se plătește de către angajator/plătitorul de venit în numele angajatului/beneficiarului de venit.

(6) Pentru persoanele prevăzute la art. 136 lit. d)-f), în cazul în care din calcul rezultă o bază lunară de calcul mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut, prevăzut la art. 143 alin. (2), cota contribuției de asigurări sociale se aplică asupra echivalentului a de 5 ori câștigul salarial mediu brut, pe fiecare loc de realizare al venitului.

(7) Calculul contribuției de asigurări sociale datorate de persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora se realizează prin aplicarea cotelor corespunzătoare prevăzute la art. 138 lit. b) și c) asupra bazei de calcul prevăzute la art. 140, în care nu se includ veniturile prevăzute la art. 141 și 142.

(8) Calculul contribuției de asigurări sociale datorate de persoanele prevăzute la alin. (2) se realizează de către acestea conform prevederilor alin. (5)-(5[3]) și (7), după caz. Contribuția se plătește până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile.

(9) În cazul în care au fost acordate sume reprezentând salarii sau diferențe de salarii, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii, precum și în cazul în care prin astfel de hotărâri s-a dispus reîncadrarea în muncă a unor persoane, în vederea stabilirii prestațiilor acordate de sistemul public de pensii, sumele respective se defalcă pe lunile la care se referă și se utilizează cotele de contribuții de asigurări sociale care erau în vigoare în acea perioadă. Contribuțiile de asigurări sociale datorate potrivit legii se calculează, se reține la data efectuării plății și se plătesc până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost plătite aceste sume.

(9[1]) Prevederile alin. (9) se aplică și în cazul sumelor reprezentând salarii sau diferențe de salarii stabilite prin lege, acordate pentru perioade anterioare.

(10) În cazul în care au fost acordate cumulat sume reprezentând indemnizații de șomaj, în vederea stabilirii prestațiilor acordate de sistemul de asigurări sociale, sumele respective se defalcă pe lunile la care se referă și se utilizează cotele de contribuții de asigurări sociale care erau în vigoare în acea perioadă. Contribuțiile de asigurări sociale datorate potrivit legii se calculează, se reține la data efectuării plății și se plătesc până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost plătite aceste sume.

(11) Prevederile alin. (10) se aplică și în cazul indemnizațiilor de asigurări sociale de sănătate dacă aceste sume sunt acordate în termenul prevăzut la art. 40 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 158/2005, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 399/2006, cu modificările și completările ulterioare.

NORME METODOLOGICE

6. (1) *Abrogat.*

(2) În sensul art. 146 alin. (10) și (11) din Codul fiscal, în cazul în care au fost acordate cumulat sume reprezentând indemnizații de șomaj sau indemnizații de asigurări sociale de sănătate stabilite pentru perioade anterioare conform legii, în vederea stabilirii prestațiilor acordate de sistemul de asigurări sociale, sumele respective se defalcă pe lunile la care se referă și se utilizează cotele de contribuții de asigurări sociale care erau în vigoare în acea perioadă.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 296[18] VCF, cu denumirea marginală: *Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale*, și art. 296[19] VCF, cu denumirea marginală: *Depunerea declarațiilor.*

2. **Calcul contribuții pentru diferențe de salarii.** În vederea stabilirii prestațiilor acordate de sistemul public de pensii, sumele reprezentând salarii sau diferențe de salarii stabilite prin lege și acordate pentru perioade anterioare se defalcă pe lunile la care se referă și se utilizează cotele de CAS în vigoare în acele perioade.

3. **Baza minimă de calcul.** Dacă CAS și CASS calculate conform Codului fiscal (25%, respectiv 10% din baza de calcul) sunt mai mici decât CAS și CASS calculate la nivelul salariului minim, diferența va fi suportată de către angajator în numele beneficiarului.

Modificări:

Alin. (9¹) a fost introdus prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 6 decembrie 2016.

Alin. (6) și (8) au fost modificate prin OUG nr. 3/2017, începând cu data de 1 februarie 2017.

Alin. (1) al pct. 6 din norme a fost abrogat prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.

Alin. (1), (3), (4), (5), (6), (7), (8) au fost modificate prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Alin. (5¹), (5²), (5³) au fost introduse prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Alin. (5⁴) a fost introdus prin OUG nr. 3/2018, începând cu data de 8 februarie 2018, și se aplică pentru obligațiile declarative aferente lunii ianuarie 2018.

Alin. (3) al pct. 6 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Depunerea Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate

Art. 147. – (1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora, instituțiile prevăzute la art. 136 lit. d)-f), precum și persoanele fizice care realizează în România venituri din salarii sau asimilate salariilor de la angajatori din state care nu intră sub incidența legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte sunt obligate să depună lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile, Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate.

(2) *Abrogat.*

(3) În cazul în care au fost acordate sume de natura celor prevăzute la art. 146 alin. (10) și (11), sume reprezentând salarii sau diferențe de salarii, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii, precum și în cazul în care prin astfel de hotărâri s-a dispus reîncadrarea în muncă a unor persoane, în vederea stabilirii prestațiilor acordate de sistemul public de pensii, contribuțiile de asigurări sociale datorate potrivit legii se declară până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost plătite aceste sume, prin depunerea declarațiilor rectificative pentru lunile cărora le sunt aferente sumele respective.

(3¹) Prevederile alin. (3) se aplică și în cazul sumelor reprezentând salarii sau diferențe de salarii stabilite prin lege, acordate pentru perioade anterioare.

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (1), plătitorii de venituri din salarii și asimilate salariilor prevăzuți la art. 80 alin. (2), în calitate de angajatori sau de persoane asimilate angajatorului, depun trimestrial Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate aferentă fiecărei luni a trimestrului, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului.

(5) Depunerea trimestrială a declarației prevăzute la alin. (1) constă în completarea și depunerea a câte unei declarații pentru fiecare lună din trimestru.

(6) Numărul mediu de salariați se calculează ca medie aritmetică a numărului de salariați din declarațiile prevăzute la alin. (1) depuse pentru fiecare lună din anul anterior.

(7) Pentru persoanele și entitățile prevăzute la alin. (4), venitul total se stabilește pe baza informațiilor din situațiile financiare ale anului anterior.

(8) Persoanele și entitățile prevăzute la alin. (4) pot opta pentru depunerea Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate în condițiile alin. (1), dacă depun declarația privind opțiunea până la data de 31 ianuarie inclusiv.

(9) Persoanele și entitățile prevăzute la alin. (4) care au optat pentru depunerea declarației în condițiile alin. (1) pot trece la regimul de declarare prevăzut la alin. (4) începând cu luna ianuarie a anului pentru care s-a depus opțiunea.

(10) Persoanele și entitățile prevăzute la art. 80 alin. (2) lit. b) și c) care se înființează în cursul anului aplică regimul trimestrial de declarare începând cu anul înființării dacă, odată cu declarația de înregistrare fiscală, declară că în cursul anului estimează un număr mediu de până la 3 salariați exclusiv și, după caz, urmează să realizeze un venit total de până la 100.000 euro.

(11) Ori de câte ori în cursul trimestrului persoanele fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor beneficiază de concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate sau le încetează calitatea de asigurat, plătitorii de venituri din salarii și asimilate salariilor prevăzuți la art. 80 alin. (2), în calitate de angajatori ori de persoane asimilate angajatorului, depun declarația prevăzută la alin. (1) până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a intervenit concediul medical sau încetarea calității de asigurat. În acest caz, declarația/declarațiile aferentă/aferente perioadei rămase din trimestru se depune/se depun până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului în cazul în care încetarea calității de asigurat are loc în luna a doua a trimestrului, se vor depune atât declarația pentru prima lună a trimestrului, cât și cea pentru luna a doua, urmând ca după încheierea trimestrului să se depună numai declarația pentru luna a treia.

(12) Persoanele fizice care obțin venituri sub formă de salarii ca urmare a activității desfășurate la misiunile diplomatice și posturile consulare acreditate în România, precum și la reprezentanțele din România ale persoanelor juridice străine depun declarația prevăzută la alin. (1) și achită contribuțiile sociale obligatorii în cazul în care misiunile și posturile, precum și reprezentanțele respective nu optează pentru îndeplinirea obligațiilor declarative și de plată a contribuțiilor sociale.

(13) Persoanele fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, care își desfășoară activitatea în România și obțin venituri sub formă de salarii de la angajatori care nu au sediu social, sediu permanent sau reprezentanță în România și care datorează contribuțiile sociale obligatorii pentru salariații lor, potrivit prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și ale acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, au obligația să depună declarația prevăzută la alin. (1) numai dacă există un acord încheiat în acest sens cu angajatorul.

(14) Angajatorii prevăzuți la alin. (13) au obligația să transmită organului fiscal competent informații cu privire la acordul încheiat cu angajații.

(15) Dacă între angajatorii prevăzuți la alin. (13) și persoanele fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor nu au fost încheiate acorduri, obligația privind plata contribuțiilor sociale datorate de angajatori, reținerea și plata contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice respective, precum și depunerea declarației prevăzute la alin. (1) revine angajatorilor.

(16) Declarația prevăzută la alin. (1) se depune prin mijloace electronice de transmitere la distanță, pe portalul e-România, iar declarația privind opțiunea prevăzută la alin. (8) se depune pe suport hârtie, la sediul organului fiscal competent.

(17) Modelul, conținutul, modalitatea de depunere și de gestionare a declarației prevăzute la alin. (1) sunt reglementate prin ordin comun al ministrului finanțelor publice, al ministrului muncii, familiei, protecției sociale și persoanelor vârstnice și al ministrului sănătății.

(18) Evidența obligațiilor de plată a contribuției de asigurări sociale datorate de angajatori și asimilații acestora se ține pe baza codului de identificare fiscală, iar cea privind contribuția de asigurări sociale datorată de persoanele fizice care au calitatea de angajați sau pentru care există obligația plății contribuției de asigurări sociale, potrivit prezentei legi, pe baza codului numeric personal sau pe baza numărului de identificare fiscală, după caz.

(19) Declarația prevăzută la alin. (1) va cuprinde cel puțin:

a) date de identificare a persoanei fizice sau juridice care depune declarația;

b) codul numeric personal sau numărul de identificare fiscală atribuit de organul fiscal, după caz;

c) numele, prenumele și datele privind calitatea de asigurat;

d) date referitoare la raporturile de muncă și activitatea desfășurată;

e) date privind condițiile de muncă;

f) date privind venituri/indemnizații/prestații.

(20) Datele cu caracter personal cuprinse în declarația prevăzută la alin. (1) sunt prelucrate în condițiile prevăzute de Legea nr. 677/2001 pentru protecția persoanelor cu privire la prelucrarea datelor cu caracter personal și libera circulație a acestor date, cu modificările și completările ulterioare.

(21) Ministerul Afacerilor Interne, prin structurile competente, furnizează gratuit date cu caracter personal necesare punerii în aplicare a prezentului titlu, actualizate, pentru cetățenii români, cetățenii Uniunii Europene și ai statelor membre ale Spațiului Economic European, Confederației Elvețiene și pentru străinii care au înregistrată rezidența/șederea în România.

(22) Conținutul, modalitățile și termenele de transmitere a informațiilor prevăzute la alin. (20) se stabilesc prin protocoale încheiate, în termen de 90 de zile de la data intrării în vigoare a prezentei legi, între beneficiarii acestora și Direcția pentru Evidența Persoanelor și Administrarea Bazelor de Date sau Inspectoratul General pentru Imigrări, după caz.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP/OMMFPS/OMS nr. 1931/2018 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a „Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate" (publicat în M. Of. nr. 402 din 10 mai 2018).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 296[19] VCF, cu denumirea marginală: *Depunerea declarațiilor.*

Modificări:

Alin. (3[1]) a fost introdus prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 6 decembrie 2016.
Alin. (2) a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Alin. (1), (12), (15), (18) au fost modificate prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

TITLUL V

Secțiunea a 5-a
Contribuția de asigurări sociale datorată de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale datorată de persoanele fizice care realizează veniturile prevăzute la art. 137 alin. (1) lit. b) și b[1])

Art. 148. – (1) Persoanele fizice care realizează veniturile prevăzute la art. 137 alin. (1) lit. b) și b[1]), din una sau mai multe surse și/sau categorii de venituri, datorează contribuția de asigurări sociale, dacă estimează pentru anul curent venituri nete a căror valoare cumulată este cel puțin egală cu 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120.

2) Încadrarea în plafonul anual de cel puțin 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120, se efectuează prin cumularea veniturilor nete și/sau a normelor anuale de venit din activități independente determinate potrivit art. 68 și 69, a venitului brut realizat în baza contractelor de activitate sportivă potrivit art. 68[1], precum și a veniturilor nete din drepturi de proprietate intelectuală determinate potrivit art. 72 și 73, care se estimează a se realiza în anul curent.

(3) Persoanele fizice care nu se încadrează în plafonul prevăzut la alin. (2) pot opta pentru plata contribuției de asigurări sociale pentru anul curent, în condițiile prevăzute pentru persoanele care estimează că realizează venituri anuale peste nivelul a 12 salarii minime brute pe țară.

(4) Baza anuală de calcul al contribuției de asigurări sociale, în cazul persoanelor care realizează veniturile prevăzute la art. 137 alin. (1) lit. b) și b[1]), o reprezintă venitul ales de contribuabil, care nu poate fi mai mic decât nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120.

NORME METODOLOGICE

7. (1) În aplicarea art. 148 din Codul fiscal, venitul net/brut anual estimat pentru anul în curs este venitul determinat potrivit prevederilor titlului IV - Impozitul pe venit din Codul fiscal.

Dacă persoanele fizice realizează venituri din mai multe surse din activități independente și/sau drepturi de proprietate intelectuală venitul net estimat pentru anul curent se stabilește prin însumarea veniturilor nete estimate din fiecare sursă și/sau categorie de venit, după cum urmează:

a) venitul net estimat, stabilit în conformitate cu art. 68 din Codul fiscal, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuția de asigurări sociale;

b) valoarea normelor de venit, determinate după ajustarea prevăzută la art. 69 alin. (10) din Codul fiscal;

c) venitul net estimat, rămas după scăderea din venitul brut a cheltuielii deductibile prevăzute la art. 72 din Codul fiscal, în cazul contribuabililor care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală pentru care impozitul pe venit se stabileşte potrivit prevederilor art. 72[1] din Codul fiscal;
d) venitul brut estimat a se realiza în baza contractelor de activitate sportivă.
(2) Contribuţia de asigurări sociale se datorează de către persoanele fizice care estimează că vor realiza în anul în curs venituri nete cumulate, cel puţin egale cu 12 salarii de bază minime brute pe ţară.
Persoanele fizice care estimează pentru anul în curs venituri nete cumulate sub nivelul de 12 salarii de bază minime brute pe ţară nu datorează contribuţia, dar pot opta pentru plata acesteia.
(3) Persoanele fizice care datorează contribuţia conform alin. (2), precum şi cele care optează pentru plata acesteia îşi aleg o valoare, reprezentând baza de calcul al contribuţiei de asigurări sociale, cel puţin egală cu 12 salarii de bază minime brute pe ţară, care constituie „venitul ales".
(4) Exemplu privind aplicarea prevederilor art. 148 din Codul fiscal:
Un intermediar, persoană fizică, estimează că în cursul anului 2018 va realiza un venit net anual din desfăşurarea activităţii de intermediere, în valoare de 50.000 lei. Totodată, estimează că în cursul anului va obţine un venit net din drepturi de proprietate intelectuală ca urmare a editării unei cărţi, în valoare de 10.000 lei. Persoana fizică nu are calitatea de salariat sau pensionar şi nu este asigurată în sistem propriu de asigurări sociale.
Salariul de bază minim brut pe ţară în vigoare în luna iulie 2018 este de 1.900 lei.
Plafonul minim lunar în funcţie de care se stabileşte obligaţia plăţii CAS este de 22.800 lei (1.900 lei x 12 luni)
Venitul net anual estimat pentru anul în curs este de 60.000 lei (50.000 lei + 10.000 lei)
Din aplicarea prevederilor art. 148 din Codul fiscal rezultă următoarele:
a) încadrarea în plafon:
– venitul net anual, cumulat, estimat, este mai mare decât 12 salarii de bază minime brute pe ţară (60.000 lei > 22.800 lei)
Rezultă că persoana fizică datorează contribuţia de asigurări sociale.
b) stabilirea bazei de calcul al contribuţiei la venitul ales:
– alege ca bază de calcul suma de 30.000 lei.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 3655/2015 pentru aprobarea modelului, conţinutului, modalităţii de depunere şi de gestionare a formularului 600 „Declaraţie privind îndeplinirea condiţiilor de încadrare în categoria persoanelor asigurate obligatoriu în sistemul public de pensii" (publicat în M. Of. nr. 938 din 18 decembrie 2015; cu modificările ulterioare).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Plafon de asigurare. Dacă venitul cumulat din activităţi independente din anul precedent este mai mic decât suma reprezentând 12 ori salariul minim brut, persoana fizică care desfăşoară activităţi independente nu este obligată să plătească CAS.

Modificări:
Alin. (1), (2) şi (3) au fost modificate prin OUG nr. 3/2017, începând cu data de 1 februarie 2017.
Art. 148 a fost modificat integral prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018, şi de OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Alin. (2) a fost modificat prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.
Pct. 7 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Baza de calcul al contribuţiei de asigurări sociale datorate de persoanele fizice care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală pentru care impozitul pe venit se reţine la sursă

Art. 149. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 149 a fost modificat prin OUG nr. 3/2017, începând cu data de 1 februarie 2017, şi a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Excepţii specifice privind veniturile prevăzute la art. 137 alin. (1) lit. b) şi b[1])

Art. 150. – (1) Persoanele fizice asigurate în sisteme proprii de asigurări sociale, care nu au obligaţia asigurării în sistemul public de pensii potrivit legii, precum şi persoanele care au calitatea de pensionari nu datorează contribuţia de asigurări sociale pentru veniturile prevăzute la art. 137 alin. (1) lit. b) şi b[1]).

(2) Persoanele fizice care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor nu datorează contribuția de asigurări sociale pentru veniturile prevăzute la art. 137 alin. (1) lit. b¹).

COMENTARII ȘI NOTE

1. Practică administrativă. Potrivit Codului fiscal, persoanele fizice asigurate în sisteme proprii de asigurări sociale, care nu au obligația asigurării în sistemul public de pensii potrivit legii, nu datorează contribuția de asigurări sociale pentru veniturile din activități independente. Avocații au propriul sistem de asigurări sociale. Ca urmare, avocatul nu datorează contribuția de asigurări sociale pentru veniturile realizate din practicarea profesiei de mediator (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, ANAFI, 12 decembrie 2016).

Modificări:
Art. 150 a fost modificat integral de OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Secțiunea a 6-a
Stabilire și plata contribuției de asigurări sociale în cazul persoanelor care realizează venituri din activități independente

Stabilirea, declararea și plata contribuției de asigurări sociale în cazul persoanelor care realizează veniturile prevăzute la art. 137 alin. (1) lit. b) și b¹)

Art. 151. – (1) Contribuția de asigurări sociale se calculează de către contribuabilii prevăzuți la art. 148 alin. (1) și (3) prin aplicarea cotei de contribuție prevăzute la art. 138 lit. a) asupra bazei anuale de calcul menționate la art. 148 alin. (4).

(2) Plătitorii de venituri din drepturi de proprietate intelectuală prevăzuți la art. 72 alin. (2), precum și plătitorii de venituri în baza contractelor de activitate sportivă prevăzuți la art. 68¹ alin. (2) stabilesc contribuția de asigurări sociale datorată de către beneficiarul venitului prin aplicarea cotei prevăzute la art. 138 lit. a) asupra bazei de calcul menționate la art. 148 alin. (4).

(3) Persoanele fizice prevăzute la art. 148 alin. (1), cu excepția celor care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală sau în baza contractelor de activitate sportivă, pentru care impozitul se reține la sursă de către plătitorul de venit, depun declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzută la art. 120, până la data de 15 martie inclusiv a anului pentru care se stabilește contribuția datorată.

(4) În vederea stabilirii contribuției datorate pentru anul 2018, termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120 este până la data de 15 iulie 2018 inclusiv.

(5) Pentru persoanele fizice care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală sau venituri în baza contractelor de activitate sportivă, pentru care impozitul se reține la sursă, obținute de la un singur plătitor de venit, iar nivelul net sau brut, după caz, estimat al acestor venituri, pentru anul curent, este cel puțin egal cu 12 salarii minime brute pe țară în vigoare în anul pentru care se datorează contribuția, plătitorul de venit are obligația să calculeze, să rețină, să plătească contribuția de asigurări sociale și să depună declarația menționată la art. 147 alin. (1). Declarația se depune până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile. În contractul încheiat între părți se desemnează plătitorul de venit în vederea calculării, reținerii și plății contribuției prin reținere la sursă, precum și venitul ales pentru care datorează contribuția, în anul în curs. Nivelul contribuției calculate și reținute la fiecare plată de către plătitorul de venit este cel stabilit de părți, până la concurența contribuției aferente venitului ales precizat în contract. Plătitorii de venit care au obligația calculării, reținerii, plății și declarării contribuției de asigurări sociale sunt cei prevăzuți la art. 72 alin. (2) și art. 68¹ alin. (2).

(6) În situația în care veniturile prevăzute la alin. (5) sunt realizate din mai multe surse, iar veniturile nete estimate a se realiza de la cel puțin un plătitor de venit sunt egale sau mai mari decât nivelul a 12 salarii minime brute pe țară în vigoare în anul pentru care se datorează contribuția, contribuabilul desemnează prin contractul încheiat între părți plătitorul de venit de la care venitul realizat este cel puțin egal cu 12 salarii minime brute pe țară și care are obligația să calculeze, să rețină și să plătească contribuția și stabilește venitul ales pentru care datorează contribuția, în anul în curs. Plătitorul de venit desemnat depune declarația menționată la art. 147 alin. (1) până la data de 25 inclusiv a lunii următoare

celei pentru care se plătesc veniturile. Nivelul contribuției calculate și reținute la fiecare plată de către plătitorul de venit este cel stabilit de părți, până la concurența contribuției aferente venitului ales precizat în contract. Plătitorii de venit care au obligația calculării, reținerii, plății și declarării contribuției de asigurări sociale sunt prevăzuți la art. 72 alin. (2) și art. 68[1] alin. (2).

(7) Prevederile alin. (5) și (6) nu se aplică în cazul în care nivelul venitului net din drepturi de proprietate intelectuală sau nivelul venitului brut în baza contractelor de activitate sportivă, pentru care impozitul se reține la sursă, estimat a se realiza pe fiecare sursă de venit, este sub nivelul a 12 salarii minime brute pe țară în vigoare în anul pentru care se datorează contribuția, iar nivelul venitului net sau brut, după caz, cumulat realizat este cel puțin egal cu 12 salarii minime brute pe țară. În această situație, contribuabilul are obligația depunerii declarației prevăzute la alin. (3) la termenele și în condițiile stabilite.

(8) Persoanele fizice prevăzute la alin. (5) și (6) nu depun declarația prevăzută la alin. (3).

(9) Dacă persoanele fizice prevăzute la alin. (5) și (6), pentru care plătitorii de venit au obligația calculării, reținerii, plății și declarării contribuției de asigurări sociale, realizează și venituri din activități independente, pentru aceste venituri nu depun declarația prevăzută la alin. (3).

(10) Contribuabilii care în cursul anului fiscal încep să desfășoare o activitate independentă și/sau să realizeze venituri din drepturi de proprietate intelectuală, iar venitul net, anual, cumulat, din una sau mai multe surse de venituri, estimat a se realiza în anul în curs este cel puțin egal cu nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, recalculat corespunzător numărului de luni rămase până la sfârșitul anului fiscal, sunt obligați să depună declarația prevăzută la alin. (3) în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului și să declare venitul ales pentru care datorează contribuția. Salariul minim brut pe țară garantat în plată este cel în vigoare la data depunerii declarației. Fac excepție contribuabilii pentru care plătitorii de venit au obligația calculării, reținerii, plății și declarării contribuției de asigurări sociale.

(11) Contribuabilii prevăzuți la art. 148 alin. (1) care încep o activitate în luna decembrie depun declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, prevăzută la art. 122, până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.

(12) Persoanele fizice care datorează contribuția și care în cursul anului fiscal se încadrează în categoria persoanelor exceptate de la plata contribuției potrivit art. 150, cele care intră în suspendare temporară a activității sau își încetează activitatea potrivit legislației în materie depun la organul fiscal competent, în termen de 30 de zile de la data la care a intervenit evenimentul, declarația prevăzută la alin. (3) și își recalculează contribuția datorată și declarată pentru anul în curs.

(13) Recalcularea contribuției se efectuează, după cum urmează:

a) modificarea plafonului anual prevăzut la art. 148 alin. (2) corespunzător numărului de luni de activitate;

b) încadrarea venitului net realizat pe perioada de activitate în plafonul prevăzut la art. 148 alin. (2) recalculat potrivit lit. a);

c) rectificarea venitului ales care nu poate fi mai mic decât plafonul prevăzut la lit. a);

d) determinarea contribuției datorate recalculate prin aplicarea cotei prevăzute la art. 138 lit. a) asupra venitului ales prevăzut la lit. c).

(14) În situația în care venitul net realizat corespunzător lunilor de activitate este mai mic decât plafonul determinat la alin. (13) lit. a) nu se datorează contribuția de asigurări sociale.

(15) Persoanele fizice al căror venit estimat se modifică în cursul anului în care se realizează veniturile și nu se mai încadrează în plafonul prevăzut la art. 148 alin. (1) își pot modifica contribuția datorată prin rectificarea venitului estimat, prin depunerea declarației prevăzute la alin. (3), oricând până la împlinirea termenului legal de depunere a declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, prevăzute la art. 122.

(16) Contribuția datorată se evidențiază în Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice.

(17) În situația în care persoanele fizice au estimat pentru anul curent un venit net anual cumulat din veniturile prevăzute la art. 137 alin. (1) lit. b) și b[1]), din una sau mai multe surse și/sau categorii de venituri, mai mic decât nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, iar venitul net anual cumulat realizat este cel puțin egal cu nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la data depunerii declarației prevăzute la art. 120, acestea datorează contribuția de asigurări sociale și au obligația depunerii declarației prevăzute la art. 122, până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a

veniturilor în vederea definitivării contribuției de asigurări sociale. În declarație se completează venitul ales, care trebuie să fie cel puțin egal cu nivelul a 12 salarii minime brute pe țară.

(18) În situația în care persoanele fizice au estimat pentru anul curent un venit net anual cumulat din veniturile prevăzute la art. 137 alin. (1) lit. b) și b^1), din una sau mai multe surse și/sau categorii de venituri, cel puțin egal cu nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, iar venitul net anual cumulat realizat este sub nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, nu datorează contribuția de asigurări sociale, cu excepția celor care au optat pentru plata contribuției potrivit art. 148 alin. (3). În acest caz contribuția plătită nu se restituie, aceasta fiind valorificată la stabilirea elementelor necesare determinării pensiei, potrivit legii.

(19) Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzută la art. 122 constituie titlu de creanță fiscală în sensul Legii nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare.

(20) Termenul de plată a contribuției de asigurări sociale este până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui pentru care se datorează contribuția.

(21) Plătitorii de venituri prevăzuți la alin. (5) și (6) au obligația calculării contribuției potrivit alin. (2), reținerii și plății acesteia până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-au plătit veniturile.

(22) Persoanele fizice prevăzute la art. 148 alin. (1) și (3) pot efectua plăți reprezentând contribuția de asigurări sociale datorată, oricând până la împlinirea termenului de plată. Prevederile art. 121 și art. 133 alin. (15) și (16) se aplică în mod corespunzător.

(23) Bonificația acordată la plata contribuției de asigurări sociale potrivit alin. (22), evidențiată distinct în declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, se suportă de la bugetul de stat.

(24) Organul fiscal central transmite până la data de 31 martie a fiecărui an, în sistem informatic, unităților Trezoreriei Statului un fișier care cuprinde valoarea bonificației acordate potrivit alin. (22) și (23). Acest fișier cuprinde data plății, care reprezintă data depunerii declarației unice. Pe baza acestui fișier se debitează automat un cont distinct de venituri al bugetului de stat codificat cu codul de identificare fiscală al contribuabilului și se creditează contul de venituri al Bugetului de asigurări sociale codificat cu codul de identificare fiscală al contribuabilului. Documentul justificativ pe baza căruia se realizează fișierul îl reprezintă declarația unică prevăzută la alin. (3).

(25) Organul fiscal central transmite în sistem informatic Casei Naționale de Pensii Publice informațiile înscrise în declarația prevăzută la alin. (3) necesare, potrivit legii, stabilirii, în sistemul public de pensii, a stagiului de cotizare realizat și a punctajului lunar, în vederea acordării prestațiilor de asigurări sociale prevăzute de Legea nr. 263/2010, cu modificările și completările ulterioare. Informațiile necesare, precum și procedura de transmitere a acestora se stabilește prin protocol încheiat între ANAF și Casa Națională de Pensii Publice.

(26) Verificarea modului de determinare a valorii bonificației prevăzute la alin. (22) se realizează potrivit dispozițiilor Legii nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare.

NORME METODOLOGICE

8. (1) În aplicarea art. 151 din Codul fiscal, stabilirea contribuției se efectuează după cum urmează:
a) persoanele fizice, cărora li se aplică sistemul de impozitare prin autoimpunere, care datorează în anul în curs contribuția de asigurări sociale își calculează contribuția de asigurări sociale datorată, prin aplicarea cotei de 25% asupra venitului ales. În această categorie intră și persoanele fizice care realizează de la mai mulți plătitori venituri din drepturi de proprietate intelectuală sau în baza contractelor de activitate sportivă, sub nivelul a 12 salarii de bază minime brute pe țară, dar cumulate aceste venituri se situează peste nivelul a 12 salarii de bază minime brute pe țară. Aceștia își calculează singuri, potrivit prevederilor art. 151 alin. (7) din Codul fiscal, contribuția datorată prin Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice. Persoanele fizice care nu datorează contribuția, întrucât veniturile nete anuale cumulate estimate se situează sub plafon, dar optează pentru plata acesteia, depun Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice.
b) plătitorii de venituri din drepturi de proprietate intelectuală sau care rezultă dintr-un contract de activitate sportivă pentru care persoanele fizice datorează contribuția conform art. 148 alin. (1) din Codul fiscal calculează contribuția datorată prin aplicarea cotei de 25% asupra venitului ales de persoanele fizice. Persoanele fizice care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală sau în baza unui contract de activitate sportivă, cel puțin egale cu 12 salarii de bază minime brute pe țară, de la un singur plătitor, îl desemnează pe acesta, prin contractul încheiat între părți, să calculeze, să rețină, să declare și să plătească contribuția datorată. De asemenea stabilește venitul

ales pentru care datorează contribuția în anul în curs, nivelul contribuției calculate și reținute la fiecare plată, până la concurența contribuției aferente venitului ales. Același tratament se aplică și în situația în care veniturile nete anuale cumulate, din drepturi de proprietate intelectuală sau în baza unui contract de activitate sportivă, care depășesc 12 salarii de bază minime brute pe țară sunt obținute de la mai mulți plătitori, din care la cel puțin unul dintre aceștia venitul depășește plafonul prevăzut. În acest caz beneficiarul venitului desemnează unul dintre plătitorii de venit care urmează să calculeze, să rețină, să declare și să plătească contribuția.

(2) Persoanele fizice prevăzute la alin. (1) lit. a) depun Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, prevăzută la art. 120 din Codul fiscal, până la data de 15 martie, inclusiv, a anului în curs. Pentru anul 2018, declarația se depune până la data de 15 iulie 2018, inclusiv.

(3) Persoanele prevăzute la alin. (1) lit. b) depun Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate la termenele și în condițiile stabilite la art. 147 din Codul fiscal.

(4) Persoanele fizice care încep să desfășoare o activitate independentă sau să realizeze venituri din drepturi de proprietate intelectuală în cursul anului verifică încadrarea în plafonul anual prevăzut la art. 148 alin. (2), corespunzător numărului de luni de activitate. Plafonul luat în calcul se stabilește proporțional cu numărul lunilor de activitate rămase până la sfârșitul anului. În situația în care veniturile nete cumulate estimate a se realiza până la sfârșitul anului sunt cel puțin egale cu plafonul recalculat, persoana fizică datorează contribuția de asigurări sociale pe care o determină conform art. 151 alin. (13) din Codul fiscal.

(5) Același tratament se aplică și pentru situația în care, în cursul anului, persoanele fizice se încadrează în categoria persoanelor exceptate de la plata contribuției potrivit art. 150 din Codul fiscal, își suspendă temporar activitatea sau își încetează activitatea, potrivit legislației în materie. În acest caz, contribuția nu se datorează începând cu luna în care intervine modificarea.

(6) Dacă, în baza unui contract aflat în derulare, persoana fizică ce realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală pentru care plătitorul de venit are obligația reținerii la sursă a contribuției dobândește, în cursul anului, calitatea de salariat/pensionar, aceasta nu mai datorează contribuția de asigurări sociale pentru veniturile din drepturile de proprietate intelectuală realizate în luna în care a dobândit această calitate. În această situație plătitorul de venit va proceda la recalcularea contribuției datorate potrivit prevederilor art. 151 alin. (13) din Codul fiscal.

(7) Exemple în aplicarea prevederilor art. 151 din Codul fiscal:

Exemplul 1

Un comerciant, persoană fizică, estimează că în cursul anului 2018 va realiza un venit net anual în valoare de 150.000 lei.

Persoana fizică nu are calitatea de pensionar și nu este asigurată în sistem propriu de asigurări sociale.

Salariul de bază minim brut pe țară în vigoare în luna iulie 2018 este de 1.900 lei.

Plafonul minim lunar în funcție de care se stabilește obligația plății CAS este de 22.800 lei (1.900 lei x 12 luni).

Venitul net anual estimat pentru anul în curs este de 150.000 lei.

Din aplicarea prevederilor art. 148 și 151 din Codul fiscal rezultă următoarele:

a) încadrarea în plafon:

– venitul net anual, cumulat, estimat, este mai mare decât 12 salarii de bază minime brute pe țară (150.000 lei > 22.800 lei)

Rezultă că persoana fizică datorează contribuția de asigurări sociale.

b) stabilirea bazei de calcul al contribuției la venitul ales:

– alege ca bază de calcul suma de 25.000 lei.

c) stabilirea contribuției datorate:

– 25.000 lei x 25% = 6.250 lei

Exemplul 2

O persoană fizică începe în data de 1 august 2018 să desfășoare o activitate independentă (traducător) și estimează un venit net de 30.000 lei.

Până la data de 1 septembrie depune la organul fiscal competent declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice și își stabilește contribuția de asigurări sociale datorată pentru anul 2018 după cum urmează:

a) stabilirea plafonului anual prevăzut la art. 148 alin. (2) din Codul fiscal, corespunzător numărului de luni de activitate:

22.800 lei: 12 luni x 5 luni de activitate = 9.500 lei

b) încadrarea venitului net estimat pentru lunile de activitate până la sfârșitul anului în plafonul stabilit la lit. a):

Întrucât suma de 30.000 lei este mai mare decât plafonul recalculat de 9.500 lei persoana fizică datorează contribuția de asigurări sociale.

c) alegerea venitului ca bază de calcul al contribuției care nu poate fi mai mic decât plafonul recalculat de 9.500 lei. Persoana fizică a ales ca bază de calcul al contribuției un venit de 10.000 lei.
d) determinarea contribuției datorate
10.000 lei x 25% = 2.500 lei
Exemplul 3
O persoană fizică încheie un contract cu o publicație, pentru realizarea unor articole jurnalistice. Contractul este încheiat începând cu data de 1 ianuarie 2018 pentru o perioadă de 1 an și trei luni. Valoarea contractului este de 90.000 lei. Plata se efectuează, lunar, pe parcursul derulării contractului, în tranșe egale de 6.000 lei, astfel încât venitul brut estimat pentru anul 2018 este de 72.000 lei.
Venitul net estimat pentru anul 2018 este de 43.200 lei. Întrucât venitul net estimat este mai mare decât plafonul de 22.800 lei, persoana fizică datorează contribuția.
Prin contract, persoana fizică stabilește cu beneficiarul lucrării ca acesta să calculeze, să rețină, să declare și să plătească contribuția datorată, la un venit ales de 23.000 lei.
Având în vedere că plata se efectuează lunar, plătitorul de venit are obligația ca lunar să rețină la sursă contribuția datorată în sumă de 479 lei.
Pe data de 31 august 2018 contractul încetează.
Venitul net realizat aferent perioadei în care contractul s-a aflat în derulare este de 28.800 lei. Până la această dată contribuția achitată a fost de 3.832 lei (479 lei x 8 luni de activitate).
Plătitorul de venit procedează după cum urmează:
a) recalculează plafonul anual corespunzător numărului de luni de activitate, astfel:
22.800 lei : 12 luni x 8 luni de activitate = 15.200 lei.
b) se constată că venitul net realizat aferent perioadei de activitate, de 28.800 lei, este mai mare decât plafonul recalculat de 15.200 lei, persoana fizică datorează contribuția.
c) persoana fizică are posibilitatea să păstreze valoarea venitului ales sau o poate modifica, dar nu sub nivelul plafonului stabilit la lit. a) de 15.200 lei.
– persoana fizică alege să micșoreze valoarea venitului ales la suma de 16.000 lei.
d) determinarea contribuției datorate, recalculate:
16.000 lei x 25% = 4.000 lei, respectiv 500 lei/lună (4.000 lei : 8 luni de activitate).
Rezultă că persoana fizică mai are de plată suma de 168 lei (4.000 lei - 3.832 lei). Contribuția va fi reținută de către plătitor odată cu ultima plată efectuată către persoana fizică.
Exemplul 4
O persoană fizică încheie un contract cu o publicație, pentru realizarea unor articole jurnalistice. Contractul este încheiat începând cu data de 15 ianuarie 2018 pentru o perioadă de 1 an. Valoarea contractului este de 75.000 lei. Plata se efectuează în două tranșe, prima tranșă, la încheierea contractului în sumă de 25.000 lei, cea de a doua tranșă, la finalizarea lucrării (15 ianuarie 2019), în sumă de 50.000 lei. Este singurul venit obținut.
Persoana fizică datorează contribuția de asigurări sociale, prin contract își alege venitul, bază de calcul al contribuției în sumă de 22.800 lei, respectiv 475 lei/lună reprezentând contribuția de asigurări sociale. Având în vedere termenele de plată ale venitului stabilite prin contract, persoana fizică stabilește cu plătitorul de venit ca din prima tranșă să i se rețină contribuția de asigurări sociale datorată pentru primele 4 luni, în cuantum de 1.900 lei, conform prevederilor art. 151 alin. (5) din Codul fiscal.
Plătitorul de venit are, potrivit prevederilor art. 151 alin. (21) din Codul fiscal, obligația calculării, reținerii, declarării și plății contribuției datorate de persoana fizică, astfel:
– pentru prima tranșă plătită persoanei fizice, nivelul contribuției calculate și reținute este cel stabilit de părți, respectiv 1.900 lei.
Contractul încetează la data de 31 august 2018.
Plătitorul de venit procedează după cum urmează:
a) recalculează plafonul anual corespunzător numărului de luni de activitate, astfel:
22.800 lei : 12 luni x 8 luni de activitate = 15.200 lei.
b) se constată că venitul net realizat aferent perioadei de activitate, de 28.800 lei, este mai mare decât plafonul recalculat de 15.200 lei;
c) persoana fizică are posibilitatea să păstreze valoarea venitului ales sau o poate modifica, dar nu sub nivelul plafonului stabilit la lit. a) de 15.200 lei. Persoana fizică datorează contribuția.
– persoana fizică nu modifică cuantumul venitului ales, de 22.800 lei.
d) se constată că persoana fizică datorează contribuție în valoare de 5.700 lei.
22.800 lei x 25% = 5.700 lei, din care plătitorul de venit a reținut și achitat contribuția de asigurări sociale în sumă de 1.900 lei.
Rezultă că persoana fizică mai are de plată suma de 3.800 lei (5.700 lei - 1.900 lei).
Contribuția va fi reținută de către plătitor odată cu ultima plată efectuată către persoana fizică.

Exemplul 5
Persoana fizică din exemplul 4, după întreruperea contractului, cesionează drepturi de proprietate intelectuală unei persoane juridice pentru suma de 50.000 lei.
În această situație se disting două variante:
a) Primul plătitor a reținut și plătit suma de 5.700 lei, reprezentând contribuția de asigurări sociale datorată de persoana fizică, stingând astfel obligația de plată a acesteia. Astfel, persoana fizică nu mai datorează contribuția pentru anul în curs, iar noul plătitor de venit nu va fi desemnat să calculeze, să rețină, să declare și să plătească contribuția de asigurări sociale.
b) Primul plătitor nu îi poate reține la sursă diferența de 3.800 lei, reprezentând contribuția de asigurări sociale datorată de persoana fizică, întrucât nu mai efectuează nicio plată către aceasta.
În această situație, persoana fizică are obligația de a desemna, prin contractul de cesiune încheiat, noul plătitor de venit să rețină, să declare și să plătească diferența de contribuție datorată, până la concurența contribuției aferente venitului ales, respectiv 3.800 lei.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3622/2015 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare utilizate în administrarea impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice (publicat în M. Of. nr. 943 din 21 decembrie 2015; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 888/2018 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului „Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice" (publicat în M. Of. nr. 279 din 29 martie 2018; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Reguli de aplicare.** Contribuțiile sociale se rețin la sursă numai pentru veniturile din drepturi de proprietate intelectuală și din contracte de activitate sportivă, obținute de persoane fizice care realizează venituri peste plafonul stabilit de lege.

Modificări:
Art. 151 a fost modificat integral prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018, și prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Alin. (2)-(7) au fost modificate prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.
Pct. 8 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Declararea și definitivarea contribuției de asigurări sociale în cazul veniturilor din activități independente

Art. 152. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 152 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

CAPITOLUL III
Contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate

Secțiunea 1
Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate

Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate

Art. 153. – (1) Următoarele persoane au calitatea de contribuabili/plătitori de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și ale acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, după caz:

a) cetățenii români cu domiciliul sau reședința în România;

b) cetățenii străini și apatrizii care au solicitat și au obținut prelungirea dreptului de ședere temporară ori au domiciliul în România;

c) cetățenii statelor membre ale Uniunii Europene, Spațiului Economic European și ai Confederației Elveține care nu dețin o asigurare încheiata pe teritoriul altui stat membru care produce efecte pe teritoriul României, care au solicitat și au obținut dreptul de a sta în România pentru o perioadă de peste 3 luni;

d) persoanele din statele membre ale Uniunii Europene, Spațiului Economic European și Confederația Elvețiană care îndeplinesc condițiile de lucrător frontalier și desfășoară o activitate salariată sau independentă în România și care rezidă în alt stat membru în care se întorc de regulă zilnic ori cel puțin o dată pe săptămână;

e) *abrogată*;

f) persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora;

g)-o) *abrogate*.

NORME METODOLOGICE

9. (1) În categoria persoanelor prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal se includ cetățenii străini și apatrizii care au solicitat și au obținut prelungirea dreptului de ședere temporară ori au domiciliul în România, în baza prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 194/2002 privind regimul străinilor în România, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

(2) Persoanele care intră sub incidența prevederilor art. 153 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal sunt cetățenii statelor membre ale Uniunii Europene, Spațiului Economic European și Confederației Elveține care nu dețin o asigurare încheiată pe teritoriul altui stat membru care produce efecte pe teritoriul României, care au solicitat și au obținut dreptul de rezidență în România pentru o perioadă mai mare de 3 luni, în baza prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 102/2005 privind libera circulație pe teritoriul României a cetățenilor statelor membre ale Uniunii Europene și Spațiului Economic European și a cetățenilor Confederației Elveține, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

(3) În categoria persoanelor prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal se includ cetățenii statelor membre ale Uniunii Europene, Spațiului Economic European și Confederației Elveține care îndeplinesc condițiile de lucrător frontalier și cărora li s-a atribuit cod numeric personal de către autoritățile române, fără eliberarea unui document care să ateste rezidența pe teritoriul României, în baza prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 102/2005 privind libera circulație pe teritoriul României a cetățenilor statelor membre ale Uniunii Europene și Spațiului Economic European și a cetățenilor Confederației Elveține, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

(4) *Abrogat*.

(5) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal includ și contribuabilii care au calitatea de angajatori, respectiv persoanele fizice și juridice, care nu au sediul, respectiv domiciliul sau reședința în România și care, potrivit legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, datorează în România contribuțiile de asigurări sociale de sănătate pentru salariații lor care sunt supuși legislației de asigurări sociale de sănătate din România.

(6) În sensul art. 153 alin. (1) lit. a)-d) din Codul fiscal, persoanele fizice care desfășoară activitate dependentă într-un stat care nu intră sub incidența legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, la angajatori din aceste state, care nu au sediu social, sediu permanent sau reprezentanță în România, nu au calitatea de contribuabili/plătitori de venit la sistemul de asigurări sociale de Sănătate din România.

(2) Persoanele prevăzute la alin. (1) lit. a)-d), care dețin o asigurare pentru boală și maternitate în sistemul de securitate socială din alt stat membru al Uniunii Europene, Spațiului Economic European și Confederației Elveține sau în statele cu care România are încheiate acorduri bilaterale de securitate socială cu prevederi pentru asigurarea de boală-maternitate, în temeiul legislației interne a statelor respective, care produce efecte pe teritoriul României, și fac dovada valabilității asigurării, în conformitate cu procedura stabilită prin ordin comun al președintelui A.N.A.F. și al Casei Naționale de Asigurări de Sănătate, nu au calitatea de contribuabil la sistemul de asigurări sociale de sănătate.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Art. 296[3]. *Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale.*

2. Contribuabili. Cetățenii străini și apatrizii datorează CASS dacă:

(i) fie au domiciliul în România,

(ii) fie dețin un permis de ședere temporară în România,

(iii) fie nu sunt asigurați la un sistem de asigurări din UE, SEE sau Elveția și stau în România pentru o perioadă mai mare de 90 de zile (3 luni).

La fel ca în cazul CAS, contribuabilii la sistemul de asigurări sociale de sănătate sunt persoanele fizice care au domiciliul în România.

3. Persoane exceptate. Persoanele fizice care sunt asigurate în sisteme de securitate socială din state membre UE, SEE (Norvegia și Islanda) sau în Elveția nu au calitatea de contribuabili, începând cu data de 1 februarie 2017, indiferent de durata șederii în România.

Modificări:

Lit. e) a alin. (1) a fost abrogată prin Legea nr. 2/2017, începând cu data de 1 februarie 2017.
Lit. h) a alin. (1) a fost modificată prin Legea nr. 57/2016, începând cu data de 12 august 2016, și abrogată prin OUG nr. 79/2017.
Alin. (2) a fost modificat prin Legea nr. 2/2017, începând cu data de 1 februarie 2017.
Alin. (1) lit. a) a fost modificată prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2017.
Alin. (1) lit. g)-o) au fost abrogate prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2017.
Alin. (4) al pct. 9 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Categorii de persoane fizice exceptate de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate

Art. 154. – (1) Următoarele categorii de persoane fizice sunt exceptate de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate:

a) copiii până la vârsta de 18 ani, tinerii de la 18 ani până la vârsta de 26 de ani, dacă sunt elevi, inclusiv absolvenții de liceu, până la începerea anului universitar, dar nu mai mult de 3 luni de la terminarea studiilor, ucenici sau studenți, studenții-doctoranzi care desfășoară activități didactice, potrivit contractului de studii de doctorat, în limita a 4-6 ore convenționale didactice pe săptămână, precum și persoanele care urmează modulul instruirii individuale, pe baza cererii lor, pentru a deveni soldați sau gradați profesioniști. Dacă realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor sau venituri lunare cumulate din activități independente, activități agricole, silvicultură și piscicultură peste valoarea salariului de bază minim brut pe țară, pentru aceste venituri datorează contribuție;

b) tinerii cu vârsta de până la 26 de ani care provin din sistemul de protecție a copilului. Dacă realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor sau venituri lunare cumulate din activități independente, activități agricole, silvicultură și piscicultură peste valoarea salariului de bază minim brut pe țară, pentru aceste venituri datorează contribuție;

c) soțul, soția și părinții fără venituri proprii, aflați în întreținerea unei persoane asigurate;

d) persoanele ale căror drepturi sunt stabilite prin Decretul-lege nr. 118/1990 privind acordarea unor drepturi persoanelor persecutate din motive politice de dictatura instaurată cu începere de la 6 martie 1945, precum și celor deportate în străinătate ori constituite în prizonieri, republicat, cu modificările și completările ulterioare, prin Legea nr. 51/1993 privind acordarea unor drepturi magistraților care au fost înlăturați din justiție pentru considerente politice în perioada anilor 1945-1989, cu modificările ulterioare, prin Ordonanța Guvernului nr. 105/1999 privind acordarea unor drepturi persoanelor persecutate de către regimurile instaurate în România cu începere de la 6 septembrie 1940 până la 6 martie 1945 din motive etnice, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 189/2000, cu modificările și completările ulterioare, prin Legea nr. 44/1994 privind veteranii de război, precum și unele drepturi ale invalizilor și văduvelor de război, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin Legea nr. 309/2002 privind recunoașterea și acordarea unor drepturi persoanelor care au efectuat stagiul militar în cadrul Direcției Generale a Serviciului Muncii în perioada 1950-1961, cu modificările și completările ulterioare, precum și persoanele prevăzute la art. 3 alin. (1) lit. b) pct. 1 din Legea recunoștinței pentru victoria Revoluției Române din Decembrie 1989 și pentru revolta

muncitorească anticomunistă de la Brașov din noiembrie 1987 nr. 341/2004, cu modificările și completările ulterioare, pentru drepturile bănești acordate de aceste legi;

e) persoanele cu handicap, pentru veniturile obținute în baza Legii nr. 448/2006, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

f) bolnavii cu afecțiuni incluse în programele naționale de sănătate stabilite de Ministerul Sănătății, până la vindecarea respectivei afecțiuni;

g) femeile însărcinate și lăuzele;

h) persoanele fizice care au calitatea de pensionari, pentru veniturile din pensii, precum și pentru veniturile realizate din drepturi de proprietate intelectuală;

h¹) persoanele fizice care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor, pentru veniturile din drepturi de proprietate intelectuală;

i) persoanele fizice care se află în concedii medicale pentru incapacitate temporară de muncă, acordate în urma unor accidente de muncă sau a unor boli profesionale, precum și cele care se află în concedii medicale acordate potrivit Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 158/2005, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 399/2006, cu modificările și completările ulterioare, pentru indemnizațiile aferente certificatelor medicale;

j) persoanele care beneficiază de indemnizație de șomaj sau, după caz, de alte drepturi de protecție socială care se acordă din bugetul asigurărilor pentru șomaj, potrivit legii, pentru aceste drepturile bănești;

k) persoanele care se află în concediu de acomodare, potrivit Legii nr. 273/2004 privind procedura adopției, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în concediu pentru creșterea copilului potrivit prevederilor art. 2 și art. 31 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 111/2010 privind concediul și indemnizația lunară pentru creșterea copiilor, aprobată cu modificări prin Legea nr. 132/2011, cu modificările și completările ulterioare, pentru drepturile bănești acordate de aceste legi;

l) persoanele fizice care beneficiază de ajutor social potrivit Legii nr. 416/2001 privind venitul minim garantat, cu modificările și completările ulterioare, pentru aceste drepturi bănești;

m) persoanele care execută o pedeapsă privativă de libertate sau se află în arest preventiv în unitățile penitenciare, persoanele reținute, arestate sau deținute care se află în centrele de reținere și arestare preventivă organizate în subordinea Ministerului Afacerilor Interne, precum și persoanele care se află în executarea unei măsuri educative ori de siguranță privative de libertate, respectiv persoanele care se află în perioada de amânare sau de întrerupere a executării pedepsei privative de libertate;

n) străinii aflați în centrele de cazare în vederea returnării ori expulzării, precum și pentru cei care sunt victime ale traficului de persoane, care se află în timpul procedurilor necesare stabilirii identității și sunt cazați în centrele special amenajate potrivit legii;

o) personalul monahal al cultelor recunoscute, aflat în evidența Secretariatului de Stat pentru Culte;

p) persoanele cetățeni români, care sunt victime ale traficului de persoane, pentru o perioadă de cel mult 12 luni;

q) voluntarii care își desfășoară activitatea în cadrul serviciilor de urgență voluntare, în baza contractului de voluntariat, pe perioada participării la intervenții de urgență sau a pregătirii în vederea participării la acestea, conform prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 88/2001 privind înființarea, organizarea și funcționarea serviciilor publice comunitare pentru situații de urgență, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 363/2002, cu modificările și completările ulterioare.

NORME METODOLOGICE

10. (1) Persoanele fizice prevăzute la art. 154 alin. (1) lit. a) și b) din Codul fiscal care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor sau venituri din activități independente, activități agricole, silvicultură și piscicultură, datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate potrivit regulilor prevăzute pentru categoriile respective de venituri.

(2) Persoanele fizice prevăzute la art. 154 alin. (1) lit. c)-p) din Codul fiscal, care realizează venituri din cele prevăzute la art. 155 din Codul fiscal, datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate potrivit regulilor prevăzute pentru categoriile respective de venituri.

(2) Persoanele fizice aflate în situațiile prevăzute la alin. (1) lit. d)-p) dacă realizează veniturile prevăzute la art. 155, pentru acestea datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate, conform regulilor specifice fiecărei categorii de venituri.

(3) În vederea încadrării în condițiile privind realizarea de venituri prevăzute la alin. (1), Casa Națională de Asigurări de Sănătate transmite A.N.A.F. lista persoanelor fizice înregistrate în Registrul unic de evidență al asiguraților din Platforma informatică din asigurările de sănătate, potrivit prevederilor art. 224 alin. (1) din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, republicată. Structura informațiilor și periodicitatea transmiterii acestora se stabilesc prin ordin comun al președintelui A.N.A.F. și al președintelui Casei Naționale de Asigurări de Sănătate, în termen de 90 de zile de la data intrării în vigoare a prezentului cod.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 296^{20} VCF, cu denumirea marginală: *Categorii de persoane fizice exceptate de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate.*

2. Scopul reglementării. CASS nu este datorată pentru anumite categorii de venituri plătite din surse publice (de exemplu, șomeri, cadre didactice, pensionari).

Modificări:

Lit. a) a alin. (1) a fost modificată prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018, și prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Lit. b), f), g) ale alin. (1) au fost modificate prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Lit. h)-p) ale alin. (1) au fost introduse prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018 (noi categorii de persoane care nu datorează CASS).
Lit. h) și lit. i) ale alin. (1) au fost modificate prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Lit. h^1) a alin. (1) a fost introdusă prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Lit. q) a alin. (1) a fost introdusă prin Legea nr. 198/2018, începând cu data de 28 iulie 2018.
Alin. (2) a fost modificat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018, și de OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Pct. 10 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Secțiunea a 2-a
Veniturile pentru care se datorează contribuția și cota de contribuție

Categorii de venituri supuse contribuției de asigurări sociale de sănătate

Art. 155. – (1) Contribuabilii la sistemul de asigurări sociale de sănătate, prevăzuți la art. 153 alin. (1) lit. a)-d), datorează, după caz, contribuția de asigurări sociale de sănătate pentru veniturile din România și din afara României, cu respectarea legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, pentru care există obligația declarării în România, realizate din următoarele categorii de venituri:

a) venituri din salarii și asimilate salariilor, definite conform art. 76;

b) venituri din activități independente, definite conform art. 67;

c) venituri din drepturi de proprietate intelectuale, definite conform art. 70;

d) venituri din asocierea cu o persoană juridică, contribuabil potrivit prevederilor titlului II, titlului III sau Legii nr. 170/2016, pentru care sunt aplicabile prevederile art. 125;

e) venituri din cedarea folosinței bunurilor, definite conform art. 83;

f) venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, definite conform art. 103;

g) venituri din investiții, definite conform art. 91;

h) venituri din alte surse, definite conform art. 114.

(2) Pentru veniturile prevăzute la alin. (1) se datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate și în cazul în care acestea sunt realizate de persoanele fizice aflate în situațiile prevăzute la art. 60.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde parțial art. 296^4, 296^8, 296^7, 296^9, 296^{21}, 296^{27} VCF.

2. Venituri impozabile. Categoriile de venituri pentru care se datorează CASS sunt expres menționate mai sus. Contribuția este datorată numai dacă persoanele fizice care obțin aceste

venituri au calitatea de contribuabili, conform art. 153 și art. 154.

3. Plafon minim pentru CASS. Pentru categoriile de persoane care nu sunt exceptate de la plata CASS conform art. 154, contribuția se va datora dacă aceste persoane realizează venituri anuale care depășesc 12 salarii de bază minime brute pe țară, obținute din anumite categorii de venituri (activități independente, asociere cu o persoană juridică, din cedarea folosinței bunurilor, din investiții, din activități agricole, din alte surse).

Modificări:

Art. 155 a fost modificat integral prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018, și prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Lit. d) a alin. (1) a fost modificată prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Cota de contribuție de asigurări sociale de sănătate

Art. 156. – Cota de contribuție de asigurări sociale de sănătate este de 10% și se datorează de către persoanele fizice care au calitatea de angajați sau pentru care există obligația plății contribuției de asigurări sociale de sănătate, potrivit prezentei legi.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 296[18] [alin. (3) lit. b)] VCF, cu denumirea marginală: *Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale.*

2. Modul de calcul. CASS-ul datorat de angajați și de persoanele asigurate se determină prin aplicarea cotei de 10% la baza de calcul, pentru veniturile obținute după 1 ianuarie 2018.

Modificări:

Art. 156 a fost modificat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Secțiunea a 3-a
Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate în cazul persoanelor care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și în cazul persoanelor aflate sub protecția sau în custodia statului

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor

Art. 157. – (1) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate, în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, o reprezintă câștigul brut care include:

a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege. În situația personalului român trimis în misiune permanentă în străinătate, veniturile din salarii cuprind salariile de bază sau, după caz, soldele funcțiilor de bază corespunzătoare funcțiilor în care persoanele respective sunt încadrate în țară, la care se adaugă, după caz, sporurile și adaosurile care se acordă potrivit legii;

b) indemnizațiile din activități desfășurate ca urmare a unei funcții de demnitate publică, stabilite potrivit legii;

c) indemnizațiile din activități desfășurate ca urmare a unei funcții alese în cadrul persoanelor juridice fără scop patrimonial;

d) solda lunară acordată potrivit legii;

e) remunerația administratorilor societăților, companiilor/societăților naționale și regiilor autonome, desemnați/numiți în condițiile legii, precum și sumele primite de reprezentanții în adunarea generală a acționarilor și în consiliul de administrație;

f) remunerația obținută de directorii cu contract de mandat și de membrii directoratului de la societățile administrate în sistem dualist și ai consiliului de supraveghere, potrivit legii, precum și drepturile cuvenite managerilor, în baza contractului de management prevăzut de lege;

g) sumele primite de membrii comisiei de cenzori sau comitetului de audit, după caz, precum și sumele primite pentru participarea în consilii, comisii, comitete și altele asemenea;

h) sumele primite de reprezentanții în organisme tripartite, potrivit legii;

i) sumele din profitul net cuvenite administratorilor societăților, potrivit legii sau actului constitutiv, după caz, precum și participarea la profitul unității pentru managerii cu contract de management, potrivit legii;

j) sumele reprezentând participarea salariaților la profit, potrivit legii;

k) sume reprezentând salarii/solde, diferențe de salarii/solde, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii;

l) indemnizațiile lunare plătite conform legii de angajatori pe perioada de neconcurență, stabilite conform contractului individual de muncă;

m) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, altele decât cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare, primite de salariați, potrivit legii, pe perioada delegării/detașării, după caz, în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit astfel:

(i) în țară, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru indemnizație, prin hotărâre a Guvernului pentru personalul autorităților și instituțiilor publice;

(ii) în străinătate, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru diurnă prin hotărâre a Guvernului pentru personalul român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar;

n) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, altele decât cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare, primite de salariații care au stabilite raporturi de muncă cu angajatori din străinătate, pe perioada delegării/detașării, după caz, în România, în interesul serviciului, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit la nivelul legal pentru diurna acordată personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, prin hotărâre a Guvernului, corespunzător țării de rezidență a angajatorului, de care ar beneficia personalul din instituțiile publice din România dacă s-ar deplasa în țara respectivă, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte;

o) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, altele decât cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare primite pe perioada deplasării, în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul desfășurării activității, astfel cum este prevăzut în raportul juridic, de către administratorii stabiliți potrivit actului constitutiv, contractului de administrare/mandat, de către directorii care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat potrivit legii, de către membrii directoratului de la societățile administrate în sistem dualist și ai consiliului de supraveghere, potrivit legii, precum și de către manageri, în baza contractului de management prevăzut de lege, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit astfel:

(i) în țară, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru indemnizație, prin hotărâre a Guvernului pentru personalul autorităților și instituțiilor publice;

(ii) în străinătate, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru diurnă prin hotărâre a Guvernului pentru personalul român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar;

p) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, altele decât cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare, primite pe perioada deplasării în România, în interesul desfășurării activității, de către administratori sau directori, care au raporturi juridice stabilite cu entități din străinătate, astfel cum este prevăzut în raporturile juridice respective, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit la nivelul legal pentru diurna acordată personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, prin hotărâre a Guvernului, corespunzător țării de rezidență a entității, de care ar beneficia personalul din instituțiile publice din România dacă s-ar deplasa în țara respectivă;

q) remunerația primită de președintele asociației de proprietari sau de alte persoane, în baza contractului de mandat, potrivit legii, privind înființarea, organizarea și funcționarea asociațiilor de proprietari;

r) ajutoarele și plățile compensatorii care se acordă, conform legii, personalului militar, polițiștilor și funcționarilor publici cu statut special din sistemul administrației penitenciare, la trecerea în rezervă sau

direct în retragere, respectiv la încetarea raporturilor de serviciu, care îndeplinesc condițiile pentru pensionare, din domeniul apărării naționale, ordinii publice și securității naționale;

s) ajutoarele și plățile compensatorii care se acordă, conform legii, personalului militar, polițiștilor și funcționarilor publici cu statut special din sistemul administrației penitenciare, la trecerea în rezervă sau direct în retragere, respectiv la încetarea raporturilor de serviciu, care nu îndeplinesc condițiile pentru pensionare, din domeniul apărării naționale, ordinii publice și securității naționale;

ș) veniturile reprezentând plăți compensatorii suportate de angajator potrivit contractului colectiv sau individual de muncă.

NORME METODOLOGICE

11. (1) Sumele care se includ în câștigul brut realizat din salarii și în veniturile asimilate salariilor, care reprezintă baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate, sunt cele prevăzute la art. 157 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv cele prevăzute în normele metodologice de aplicare a art. 76 alin. (1)-(3) din Codul fiscal, cu excepția veniturilor asupra cărora nu există obligația plății contribuției de asigurări sociale de sănătate potrivit prevederilor art. 157 alin. (2) din Codul fiscal.

(2) *Abrogat.*

(3) *Abrogat.*

(4) În categoria sumelor prevăzute la art. 157 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal se includ indemnizațiile persoanelor alese în consiliul de administrație/comitetul director/consiliul superior, comitetul executiv/biroul permanent, comisia de disciplină și altele, cu excepția indemnizațiilor cenzorilor, care se încadrează la art. 157 alin. (1) lit. g) din Codul fiscal.

(5) În categoria persoanelor prevăzute la art. 157 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal se includ administratorii, membrii consiliului de administrație, consiliului de supraveghere și comitetului consultativ, precum și reprezentanții statului sau reprezentanții membrilor consiliului de administrație, fie în adunarea generală a acționarilor, fie în consiliul de administrație, după caz.

(6) Sumele care depășesc limita prevăzută la art. 157 alin. (1) lit. m)-p) din Codul fiscal reprezintă venit asimilat salariilor și se cuprind în baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate, determinată prin cumularea cu veniturile din salarii și asimilate salariilor aferente lunii respective.

(7) În înțelesul prevederilor art. 157 alin. (1) lit. m)-p) din Codul fiscal, prin *străinătate* se înțelege orice alt stat, respectiv orice stat membru al Uniunii Europene, al Spațiului Economic European sau al Confederației Elveției, orice stat cu care România aplică un acord bilateral de securitate socială, precum și orice stat (non-UE) care nu face parte din Uniunea Europeană, Spațiul Economic European sau din Confederația Elvețiană.

(8) În categoria sumelor prevăzute la art. 157 alin. (1) lit. q) din Codul fiscal se includ remunerațiile acordate în baza contractului de mandat președintelui și membrilor comitetului executiv, iar remunerația cenzorului cu contract de mandat se încadrează la art. 157 alin. (1) lit. g) din Codul fiscal.

(9) Sumele reprezentând indemnizații de incapacitate temporară de muncă, acordate în baza Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 399/2006, cu modificările și completările ulterioare, și indemnizațiile de incapacitate temporară de muncă, acordate în baza Legii nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, suportate de angajator potrivit legii, nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate prevăzută la art. 157 din Codul fiscal.

(2) Nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate sumele prevăzute la art. 76 alin. (4) lit. d), art. 141 lit. d) și art. 142.

(3) *Abrogat.*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde (parțial) art. 296[4] VCF, cu denumirea marginală: *Baza de calcul al contribuțiilor sociale individuale.*

2. **Excepții.** La alin. (2) se prevede că nu se includ în baza de calcul al CASS:

a) contravaloarea unor facilități privind cazarea stabilite prin legi speciale (ex., locuințe de serviciu ale militarilor);

b) ajutoare de deces și de invaliditate acordate militarilor sau familiilor acestora;

c) veniturile care sunt excluse din baza de impozitare a CAS.

3. **Practică administrativă**

3.1. Diferențe de salarii. Potrivit Codului fiscal, în baza de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale de

TITLUL V

sănătate sunt cuprinse și sume reprezentând diferențe de salarii stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive. Prin urmare, pentru diferențele salariale reprezentând suplimentul treptei de salarizare și suplimentul postului stabilite în baza unor hotărâri judecătorești definitive, se datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, ANAFI, 20 aprilie 2017).

3.2. Servicii turistice. Conform Codului fiscal, nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate sumele reprezentând contravaloarea serviciilor turistice, inclusiv transportul, pe perioada concediului, pentru salariații proprii și membrii de familie ai acestora, decontate de angajator conform prevederilor din contractul de muncă (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, ANAFI, 10 octombrie 2016).

Modificări:

Alin. (3) a fost abrogat prin OUG nr. 3/2017, începând cu data de 1 februarie 2017.

Alin. (2) și (3) ale pct. 11 din norme au fost abrogate prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.

Denumirea marginală a art. 157, precum și partea introductivă a alin. (1) au fost modificate prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Alin. (1), (6) și (9) ale pct. 11 din norme au fost modificate prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de angajatori sau de persoane asimilate acestora prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. f)

Art. 158. – *Abrogat.*

NORME METODOLOGICE

11. (9) Sumele prevăzute la art. 158 alin. (2) din Codul fiscal care se cuprind în baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator reprezintă:

a) indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, acordate în baza Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 399/2006, cu modificările și completările ulterioare, numai pentru primele 5 zile de incapacitate temporară de muncă, suportate de angajator;

b) indemnizațiile de incapacitate temporară de muncă ca urmare a unui accident de muncă sau a unei boli profesionale, acordate în baza Legii nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, republicată, numai pentru primele 3 zile de incapacitate, suportate de angajator.

Modificări:

Alin. (3) a fost introdus prin OG nr. 4/2017, începând cu data de 1 august 2017, și se aplică începând cu veniturile aferente lunii august 2017.

Art. 158 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Prevederi specifice privind contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate

Art. 159. – *Abrogat.*

Modificări:

Art. 159 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate pentru persoanele fizice cu venituri din pensii și de către cele care primesc indemnizații pentru incapacitate temporară de muncă ca urmare a unui accident de muncă sau a unei boli profesionale

Art. 160. – *Abrogat.*

Modificări:

Art. 160 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate pentru persoanele fizice care beneficiază de drepturi bănești lunare ce se suportă din bugetul asigurărilor pentru șomaj, potrivit legii

Art. 161. – *Abrogat.*

Modificări:

Art. 161 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată pentru persoanele fizice care beneficiază de indemnizație lunară pe perioada concediului de acomodare, pentru persoanele fizice care beneficiază de indemnizație pentru creșterea copilului, precum și pentru persoanele care beneficiază de indemnizație pentru copilul cu handicap

Art. 162. – *Abrogat.*

Modificări:

Art. 162 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate pentru persoanele fizice care beneficiază de ajutor social

Art. 163. – *Abrogat.*

Modificări:

Art. 163 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate pentru persoanele fizice care execută o pedeapsă privativă de libertate sau se află în arest preventiv, precum și pentru persoanele fizice care se află în executarea unei măsuri educative ori de siguranță privative de libertate, respectiv persoanele care se află în perioada de amânare sau de întrerupere a executării pedepsei privative de libertate, dacă nu au venituri

Art. 164. – *Abrogat.*

Modificări:

Art. 164 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate pentru străinii aflați în centrele de cazare în vederea returnării ori expulzării, precum și pentru cei care sunt victime ale traficului de persoane, care se află în timpul procedurilor necesare stabilirii identității și sunt cazați în centrele special amenajate potrivit legii

Art. 165. – *Abrogat.*

Modificări:

Art. 165 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate pentru personalul monahal al cultelor recunoscute, dacă nu realizează venituri din muncă, pensie sau din alte surse

Art. 166. – *Abrogat.*

Modificări:

Art. 166 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate pentru persoanele, cetățeni români, care sunt victime ale traficului de persoane

Art. 167. – *Abrogat.*

Modificări:

Art. 167 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Secțiunea a 4-a
Stabilirea, plata și declararea contribuției de asigurări sociale de sănătate în cazul veniturilor din salarii și asimilate salariilor

Stabilirea și plata contribuției de asigurări sociale de sănătate

Art. 168. – (1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora au obligația de a calcula și de a reține la sursă contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de către persoanele fizice care obțin venituri din salarii sau asimilate salariilor.

(2) Prevederile alin. (1) se aplică și în cazul persoanelor fizice care realizează în România venituri din salarii sau asimilate salariilor de la angajatori din state care nu intră sub incidența legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte.

(3) Contribuția de asigurări sociale de sănătate calculată și reținută potrivit alin. (1) se plătește până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile sau până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se datorează, după caz, potrivit legii.

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (1), persoanele fizice care își desfășoară activitatea în România și obțin venituri sub formă de salarii de la angajatori care nu au sediu social, sediu permanent sau reprezentanță în România și care datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate în România, potrivit prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, au obligația de a calcula contribuția de asigurări sociale de sănătate, precum și de a o plăti lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile, numai dacă există un acord încheiat în acest sens cu angajatorul.

(5) Calculul contribuției de asigurări sociale de sănătate se realizează prin aplicarea cotei prevăzute la art. 156 asupra bazei lunare de calcul menționate la art. 157.

(5^1) Prevederile art. 146 alin. (5^1)-(5^4) se aplică în mod corespunzător.

(6) *Abrogat.*

(7) În cazul în care au fost acordate sume reprezentând salarii/solde sau diferențe de salarii/solde și pensii sau diferențe de pensii, cu excepția sumelor reprezentând actualizarea acestora cu indicele de inflație, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii, precum și în cazul în care prin astfel de hotărâri s-a dispus reîncadrarea în muncă a unor persoane, sumele respective se defalcă pe lunile la care se referă și se utilizează cotele de contribuții de asigurări sociale de sănătate care erau în vigoare în acea perioadă. Contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate potrivit legii se calculează, se reține la data efectuării plății și se plătesc până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care au fost plătite aceste sume.

(7¹) Prevederile alin. (7) se aplică și în cazul sumelor reprezentând salarii/solde sau diferențe de salarii/solde și pensii sau diferențe de pensii stabilite prin lege, acordate pentru perioade anterioare.

(8) Calculul contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele prevăzute la alin. (2) se realizează de către acestea, conform prevederilor alin. (5) și alin. (5¹). Contribuția se plătește până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile.

(9) *Abrogat.*

(9¹) *Abrogat.*

(9²) *Abrogat.*

(9³) *Abrogat.*

(10) În cazul în care au fost acordate cumulat sume reprezentând ajutoare sociale, indemnizații de șomaj, venituri din pensii, indemnizații pe perioada concediului de acomodare sau indemnizații pentru creșterea copilului, sumele respective se defalcă pe lunile la care se referă și se utilizează cotele de contribuții de asigurări sociale de sănătate care erau în vigoare în acea perioadă. Contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate potrivit legii se calculează, se reține la data efectuării plății sumelor respective și se plătesc până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost plătite aceste sume.

NORME METODOLOGICE

12. *Abrogat.*

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3697/2016 pentru aprobarea Procedurii de exceptare de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate a persoanelor fizice care nu au calitatea de contribuabil la sistemul de asigurări sociale de sănătate, precum și a modelului și conținutului formularului 603 „Declarație pe propria răspundere pentru exceptarea de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate" (publicat în M. Of. nr. 65 din 26 ianuarie 2017);*
- *OPANAF nr. 3706/2016 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare a acordurilor încheiate de angajatori nerezidenți care nu au sediu social, sediu permanent sau reprezentanță în România și care datorează contribuțiile sociale obligatorii pentru salariații lor, potrivit prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și ale acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, precum și a altor aspecte procedurale (publicat în M. Of. nr. 19 din 9 ianuarie 2017).*

COMENTARII ȘI NOTE

I. Vechea reglementare. Art. 296[18]. *Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale*; art. 296[19]. *Depunerea declarațiilor.*

Modificări:

Alin. (1), (3), (4), (5), (8) au fost modificate prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Alin. (5¹) a fost introdus prin OUG nr. 79/2017 (începând cu data de 1 ianuarie 2018) și a fost modificat prin OUG nr. 3/2018.

Alin. (6) a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, de la 1 ianuarie 2018.

Alin. (7¹) a fost introdus prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 6 decembrie 2016.

Alin. (9) a fost modificat prin Legea nr. 2/2017 (începând cu data de 1 februarie 2017) și a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, de la 1 ianuarie 2018.

Alin. (9¹)-(9³) au fost introduse prin Legea nr. 2/2017 (începând cu data de 1 februarie 2017) și au fost abrogate prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Pct. 12 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Depunerea declarațiilor

Art. 169. – (1) Următoarele categorii de persoane sunt obligate să depună lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile, declarația prevăzută la art. 147 alin. (1):

a) persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau persoanele asimilate acestora;

b) persoanele care realizează în România venituri din salarii sau asimilate salariilor de la angajatori din state care nu intră sub incidența legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte;

c) instituțiile publice și alte entități care plătesc drepturi de natura celor menționate la art. 168 alin. (7), (7¹) și (10), aferente perioadelor în care contribuția de asigurări sociale de sănătate era suportată, potrivit legii, de către aceste instituții sau de către beneficiarii de venit, după caz;

(2) *Abrogat.*

(3) În cazul în care au fost acordate sume reprezentând salarii/solde sau diferențe de salarii/solde stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii, precum și în cazul în care prin astfel de hotărâri s-a dispus reîncadrarea în muncă a unor persoane, contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate potrivit legii se declară până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost plătite aceste sume, prin depunerea declarațiilor rectificative pentru lunile cărora le sunt aferente sumele respective.

(3[1]) Prevederile alin. (3) se aplică și în cazul sumelor reprezentând salarii/solde sau diferențe de salarii/solde stabilite prin lege, acordate pentru perioade anterioare.

(3[2]) În cazul în care au fost acordate sume de natura celor prevăzute la art. 168 alin. (7), (7[1]) și (10), pentru perioadele în care contribuția de asigurări sociale de sănătate era suportată, potrivit legii, de către aceste instituții sau de către beneficiarii de venit, după caz, contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate se declară până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost plătite aceste sume prin depunerea declarației prevăzute la alin. (1).

(4) Prevederile art. 147 alin. (4)-(22) sunt aplicabile în mod corespunzător.

(5)-(10) *Abrogate.*

NORME METODOLOGICE

13. *Abrogat.*

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP/OMMFPS/OMS nr. 1931/2018 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a „Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate" (publicat în M. Of. nr. 402 din 10 mai 2018);*
- *OPANAF nr. 3622/2015 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare utilizate în administrarea impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice (publicat în M. Of. nr. 943 din 21 decembrie 2015; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 3695/2016 pentru aprobarea formularelor privind definitivarea impozitului anual pe venit și a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice (publicat în M. Of. nr.1.068 din 30 decembrie 2016; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 3696/2016 pentru aprobarea procedurii privind recalcularea plăților anticipate cu titlu de impozit, contribuții de asigurări sociale de sănătate și contribuții de asigurări sociale, precum și pentru aprobarea unor formulare și modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.655/2015 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului 600 „Declarație privind îndeplinirea condițiilor de încadrare în categoria persoanelor asigurate obligatoriu în sistemul public de pensii" (publicat în M. Of. nr. 1.069 din 30 decembrie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 296[19] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin Legea nr. 2/2017, începând cu data de 1 februarie 2017, și a fost modificat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018. Anterior, **lit. c) și e) ale alin. (1)** au fost modificate prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Alin. (3) a fost modificat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017, și prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Alin. (3[1]) a fost introdus prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 6 decembrie 2016, și a fost modificat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Alin. (3[2]) a fost introdus prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 6 decembrie 2016, și a fost modificat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017, și prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Alin. (6) a fost modificat prin Legea nr. 2/2017, începând cu data de 1 februarie 2017, și a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Alin. (2) și (5) au fost abrogate prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Alin. (7)-(10) au fost abrogate prin Legea nr. 2/2017, începând cu data de 1 februarie 2017.

Pct. 13 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Secțiunea a 5-a
Contribuția de asigurări sociale de sănătate în cazul persoanelor fizice care nu se încadrează în categoriile de persoane exceptate de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate potrivit art. 154

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează veniturile prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. b)-h)

Art. 170. – (1) Persoanele fizice care realizează veniturile prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. b)-h), din una sau mai multe surse și/sau categorii de venituri, datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate, dacă estimează pentru anul curent venituri a căror valoare cumulată este cel puțin egală cu 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120.

(2) Încadrarea în plafonul anual de cel puțin 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120 se efectuează prin cumularea veniturilor prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. b)-h), după cum urmează:

a) venitul net/brut sau norma de venit din activități independente, stabilite potrivit art. 68, 68[1] și 69, după caz;

b) venitul net din drepturi de proprietate intelectuală, stabilit după acordarea cotei de cheltuieli forfetare prevăzute la art. 72 și 72[1], precum și venitul net din drepturi de proprietate intelectuală determinat potrivit prevederilor art. 73;

c) venitul net distribuit din asocieri cu persoane juridice, contribuabili potrivit prevederilor titlului II, titlului III sau Legii nr. 170/2016, determinat potrivit prevederilor art. 125 alin. (8) și (9);

d) venitul net sau norma de venit, după caz, pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor, stabilite potrivit art. 84-87;

e) venitul și/sau câștigul din investiții, stabilit conform art. 94-97. În cazul veniturilor din dividende și din dobânzi se iau în calcul sumele încasate;

f) venitul net sau norma de venit, după caz, pentru veniturile din activități agricole, silvicultură și piscicultură, stabilite potrivit art. 104-106;

g) venitul brut și/sau venitul impozabil din alte surse, stabilit potrivit art. 114-116.

(3) La încadrarea în plafonul prevăzut la alin. (2) nu se iau în calcul veniturile neimpozabile, prevăzute la art. 93 și 105.

(4) Baza anuală de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate în cazul persoanelor care realizează venituri din cele prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. b)-h) o reprezintă echivalentul a 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120.

NORME METODOLOGICE

14. (1) În aplicarea prevederilor art. 170 alin. (1) din Codul fiscal, venitul net/brut lunar estimat pentru anul în curs este venitul determinat potrivit prevederilor titlului IV din Codul fiscal.

Dacă persoanele fizice realizează venituri prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. b)-h) din Codul fiscal, din una sau mai multe surse şi/sau categorii de venituri, venitul net estimat pentru anul curent se stabileşte prin însumarea veniturilor nete realizate din fiecare sursă şi/sau categorie de venit.

(2) Contribuţia de asigurări sociale de sănătate se datorează de către persoanele fizice care estimează că vor realiza în anul în curs venituri nete cumulate, cel puţin egale cu 12 salarii de bază minime brute pe ţară.

Persoanele fizice care estimează pentru anul în curs venituri nete cumulate sub nivelul de 12 salarii de bază minime brute pe ţară nu datorează contribuţia, dar pot opta pentru plata acesteia potrivit prevederilor art. 180 din Codul fiscal.

(3) Pentru persoanele fizice care datorează contribuţia de asigurări sociale de sănătate potrivit prevederilor art. 170 alin. (1) din Codul fiscal, baza de calcul o reprezintă echivalentul a 12 salarii de bază minime brute pe ţară în vigoare la termenul de depunere a declaraţiei unice privind impozitul pe venit şi contribuţiile sociale datorate de persoanele fizice.

(4) Exemplu privind aplicarea prevederilor art. 170 din Codul fiscal:

Un intermediar, persoană fizică, estimează că în cursul anului 2018 va realiza un venit net anual din desfășurarea activității de intermediere, în valoare de 50.000 lei. Totodată, estimează că în cursul anului va obține un venit net din drepturi de proprietate intelectuală ca urmare a editării unei cărți, în valoare de 10.000 lei.
Salariul de bază minim brut pe țară în vigoare în luna iulie 2018 este de 1.900 lei.
Venitul net anual estimat pentru anul în curs este de 60.000 lei (50.000 lei + 10.000 lei).
Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate este de 22.800 lei.
Din aplicarea prevederilor art. 170 din Codul fiscal rezultă următoarele:
a) încadrarea în plafon:
– venitul net anual, cumulat, estimat, este mai mare decât 12 salarii minime brute pe țară (60.000 lei > 22.800 lei).
Rezultă că persoana fizică datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate.
b) stabilirea bazei de calcul al contribuției:
– 22.800 lei x 10% = 2.280 lei

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 296[22] VCF, cu denumirea marginală: *Baza de calcul.*

2. Baza de calcul în cazul impunerii pe bază de norme de venit. Norma 14 se referă la aplicarea prevederilor stabilite prin Normele metodologice de aplicare a art. 69 Cod fiscal, atunci când persoana fizică realizează venituri din activități independente pentru care se determină venitul net anual pe baza normelor anuale de venit, în situații precum:
a) contribuabilul desfășoară mai multe activități pentru care venitul net se determină pe baza normelor de venit;
b) contribuabilul desfășoară aceeași activitate în două sau mai multe locuri diferite.

În aceste cazuri, determinarea valorii anuale a normei de venit se efectuează prin însumarea nivelului normelor de venit corectate potrivit criteriilor specifice de la fiecare loc de desfășurare a activității.
În cazul în care contribuabilul își exercită activitatea o parte din an, norma anuală de venit este redusă proporțional cu perioada din anul calendaristic în care a fost desfășurată activitatea, potrivit regulilor stabilite prin Normele metodologice de aplicare a art. 69 Cod fiscal, și se raportează la numărul de luni în care se desfășoară activitatea, inclusiv luna în care începe, încetează sau se suspendă activitatea.

Modificări:
Art. 170 a fost modificat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018, și prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Lit. a) a alin. (2) a fost modificată prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.
Pct. 14 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală pentru care impozitul pe venit se reține la sursă, precum și din asocierea cu o persoană juridică, contribuabil potrivit titlurilor II, III sau Legii nr. 170/2016, pentru care sunt aplicabile prevederile art. 125

Art. 171. – *Abrogat.*

Modificări:
Denumirea marginală a art. 171 a fost modificată prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Alin. (2) a fost modificat prin OUG nr. 3/2017, începând cu data de 1 februarie 2017, și prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Art. 171 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură

Art. 172. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 172 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018. Alin. (3) a fost modificat prin OUG nr. 3/2017, începând cu data de 1 februarie 2017.

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor

Art. 173. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 173 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018. Art. 173 a fost modificat prin OUG nr. 3/2017, începând cu data de 1 februarie 2017.

Secțiunea a 6-a
Stabilirea și plata contribuției de asigurări sociale de sănătate în cazul persoanelor fizice prevăzute la art. 155 alin. (2)

Stabilirea, declararea și plata contribuției de asigurări sociale de sănătate în cazul persoanelor care realizează venituri din cele prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. b)-h)

Art. 174. – (1) Contribuția de asigurări sociale de sănătate se calculează de către contribuabilii prevăzuți la art. 170 alin. (1) prin aplicarea cotei de contribuție prevăzute la art. 156 asupra bazei anuale de calcul menționate la art. 170 alin. (4).

(2) Plătitorii veniturilor din drepturi de proprietate intelectuală, ai veniturilor în baza contractelor de activitate sportivă, din arendă sau din asocieri cu persoane juridice stabilesc contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de către beneficiarul venitului, prin aplicarea cotei prevăzute la art. 156 asupra bazei de calcul menționate la art. 170 alin. (4).

(3) Persoanele fizice care realizează venituri din cele prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. b)-h), cu excepția celor pentru care plătitorii de venituri prevăzuți la alin. (2) stabilesc și declară contribuția, depun declarația prevăzută la art. 120 până la data de 15 martie inclusiv a anului pentru care se datorează contribuția.

(4) În vederea stabilirii contribuției datorate pentru anul 2018, termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120 este până la data de 15 iulie 2018 inclusiv.

(5) Pentru persoanele fizice care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală, din activități independente în baza contractelor de activitate sportivă, din arendă, din asocieri cu persoane juridice contribuabili potrivit titlurilor II și III sau Legii nr. 170/2016, pentru care impozitul se reține la sursă, obținut de la un singur plătitor de venit, iar nivelul net sau brut, după caz, estimat al acestor venituri, pentru anul curent, este cel puțin egal cu 12 salarii minime brute pe țară în vigoare în anul pentru care se datorează contribuția, plătitorul de venit are obligația să calculeze, să rețină și să plătească contribuția de asigurări sociale de sănătate, precum și să depună declarația menționată la art. 147 alin. (1). Declarația se depune până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile. În contractul încheiat între părți se desemnează plătitorul de venit în vederea calculării, reținerii și plății contribuției prin reținere la sursă, în anul în curs. Nivelul contribuției calculate și reținute la fiecare plată de către plătitorul de venit este cel stabilit de părți, până la concurența contribuției anuale datorate. Plătitorii de venituri din drepturi de proprietate intelectuală sau din activități independente în baza contractelor de activitate sportivă, care au obligația calculării, reținerii, plății și declarării contribuției de asigurări sociale de sănătate, sunt cei prevăzuți la art. 72 alin. (2) și art. 68^1 alin. (2).

(6) În situația în care, veniturile prevăzute la alin. (5) sunt realizate din mai multe surse și/sau categorii de venituri, iar veniturile nete estimate a se realiza de la cel puțin un plătitor de venit sunt egale sau mai mari decât nivelul a 12 salarii minime brute pe țară în vigoare în anul pentru care se datorează contribuția, contribuabilul desemnează, prin contractul încheiat între părți, plătitorul de venit care are

obligația calculării, reținerii, plății și declarării contribuției și de la care venitul realizat este cel puțin egal cu 12 salarii minime brute pe țară. Plătitorul de venit desemnat depune declarația menționată la art. 147 alin. (1) până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile. Nivelul contribuției calculate și reținute la fiecare plată de către plătitorul de venit este cel stabilit de părți, până la concurența contribuției datorate. Plătitorii de venit din drepturi de proprietate intelectuală care au obligația calculării, reținerii, plății și declarării contribuției de asigurări sociale de sănătate sunt prevăzuți la art. 72 alin. (2).

(7) Prevederile alin. (5) și (6) nu se aplică în cazul în care nivelul venitului net din drepturi de proprietate intelectuală, al venitului brut în baza contractelor de activitate sportivă, al venitului net din arendă sau din asocieri cu persoane juridice contribuabili potrivit titlurilor II și III sau Legii nr. 170/2016, pentru care impozitul se reține la sursă, estimat a se realiza pe fiecare sursă și/sau categorie de venit, este sub nivelul a 12 salarii minime brute pe țară în vigoare în anul pentru care se datorează contribuția, dar venitul net cumulat este cel puțin egal cu 12 salarii minime brute pe țară. În această situație, contribuabilul are obligația depunerii declarației prevăzute la alin. (3) la termenele și în condițiile stabilite.

(8) Persoanele fizice prevăzute la alin. (5) și (6) nu depun declarația prevăzută la alin. (3).

(9) Persoanele fizice prevăzute la alin. (5) și (6), pentru care plătitorii de venit au obligația calculării, reținerii, plății și declarării contribuției de asigurări sociale de sănătate, care realizează și alte venituri de natura celor prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. b) și d)-h), pentru aceste venituri nu depun declarația prevăzută la alin. (3) și nici declarația prevăzută la art. 122.

(10) Persoanele fizice care încep în cursul anului fiscal să desfășoare activitate și/sau să realizeze venituri, din cele prevăzute la art. 155 lit. b)-h), iar venitul net anual cumulat din una sau mai multe surse și/sau categorii de venituri, cu excepția veniturilor din drepturi de proprietate intelectuală, din arendă sau din asocieri cu persoane juridice, contribuabili potrivit prevederilor titlului II, titlului III sau Legii nr. 170/2016, pentru care impozitul se reține la sursă, estimat a se realiza pentru anul curent este cel puțin egal cu nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, recalculat corespunzător numărului de luni rămase până la sfârșitul anului fiscal, sunt obligate să depună declarația prevăzută la alin. (3) în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului. Salariul minim brut pe țară garantat în plată este cel în vigoare la data depunerii declarației.

(11) Contribuabilii prevăzuți la art. 170 alin. (1) care încep o activitate în luna decembrie depun declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.

(12) Persoanele fizice prevăzute la art. 170 alin. (1) care în cursul anului fiscal intră în suspendare temporară a activității potrivit legislației în materie, precum și cele care își încetează activitatea depun la organul fiscal competent, în termen de 30 de zile de la data la care a intervenit evenimentul, declarația prevăzută la alin. (3) și își recalculează contribuția datorată și declarată pentru anul în curs.

(13) Recalcularea contribuției se efectuează, astfel:

a) modificarea plafonului anual prevăzut la art. 170 alin. (2) corespunzător numărului de luni de activitate;

b) rectificarea bazei anuale de calcul raportată la numărul lunilor de activitate;

c) încadrarea venitului net realizat pe perioada de activitate în plafonul prevăzut la art. 170 alin. (2) recalculat potrivit lit. a);

d) determinarea contribuției datorate, recalculată prin aplicarea cotei prevăzute la art. 156 asupra bazei de calcul determinate la lit. b).

(14) În situația în care venitul net realizat corespunzător lunilor de activitate este mai mic decât plafonul determinat la alin. (13) lit. a) nu se datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate.

(15) Persoanele fizice al căror venit estimat se modifică în cursul anului în care se realizează veniturile și nu se mai încadrează în plafonul prevăzut la art. 170 alin. (1) își pot modifica contribuția datorată prin rectificarea venitului estimat, prin depunerea declarației prevăzute la alin. (3), oricând până la împlinirea termenului legal de depunere a declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, prevăzute la art. 122.

(16) Contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată se evidențiază în Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice.

(17) În situația în care persoanele fizice au estimat pentru anul curent un venit net anual cumulat din una sau mai multe surse și/sau categorii de venituri, mai mic decât nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, iar venitul net anual cumulat realizat este cel puțin egal cu nivelul a 12 salarii minime pe țară, în vigoare în anul pentru care se datorează contribuția, acestea datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate la nivelul a 12 salarii minime pe țară și au obligația depunerii declarației prevăzute la art. 122, până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a veniturilor, în vederea definitivării contribuției de asigurări sociale de sănătate.

(18) În cazul în care persoanele fizice aflate în situația prevăzută la art. 170 alin. (1) realizează un venit net anual cumulat sub nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, iar în anul fiscal precedent nu au avut calitatea de salariat și nu s-au încadrat în categoriile de persoane exceptate de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate prevăzute la art. 154 alin. (1), acestea datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate la o bază de calcul echivalentă cu 6 salarii minime brute pe țară și depun declarația prevăzută la art. 122, până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a veniturilor, în vederea definitivării contribuției de asigurări sociale de sănătate.

(19) Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzută la art. 122 constituie titlu de creanță fiscală în sensul Legii nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare.

(20) Termenul de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate este până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui pentru care se datorează contribuția.

(21) Plătitorii de venituri prevăzuți la alin. (5) și (6) au obligația calculării, reținerii și plății contribuției până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-au plătit veniturile.

(22) Persoanele fizice prevăzute la art. 170 alin. (1) pot efectua plăți reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată, oricând până la împlinirea termenului de plată. Prevederile art. 121 și art. 133 alin. (15) și (16) se aplică în mod corespunzător.

TITLUL V

NORME METODOLOGICE

15. *Abrogat.*

16. (1) În aplicarea art. 174 din Codul fiscal, stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate se efectuează după cum urmează:

a) persoanele fizice, cărora li se aplică sistemul de impozitare prin autoimpunere, care datorează în anul în curs contribuția de asigurări sociale de sănătate își calculează contribuția datorată, prin aplicarea cotei de 10% asupra bazei de calcul echivalentă cu 12 salarii de bază minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120 din Codul fiscal. În această categorie intră și persoanele fizice care realizează de la mai mulți plătitori venituri din drepturi de proprietate intelectuală, din activități independente în baza contractelor de activitate sportivă, din arendă, din asocieri cu persoane juridice contribuabili potrivit titlurilor II și III din Codul fiscal sau Legii nr. 170/2016, pentru care impozitul se reține la sursă, sub nivelul a 12 salarii de bază minime brute pe țară, iar veniturile nete cumulate sunt peste nivelul a 12 salarii de bază minime brute pe țară. Aceștia își calculează singuri contribuția datorată prin Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice.

Persoanele fizice care nu datorează contribuția, întrucât veniturile nete anuale cumulate estimate se situează sub plafon, dar optează pentru plata acesteia, depun Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice în conformitate cu prevederile art. 180 din Codul fiscal.

b) plătitorii de venituri din drepturi de proprietate intelectuală, din arendă, din asocieri cu persoane juridice contribuabili potrivit titlurilor II și III din Codul fiscal sau Legii nr. 170/2016 și/sau în baza contractelor de activitate sportivă, pentru care impozitul se reține la sursă, realizate de către persoane fizice care datorează contribuția conform art. 170 alin. (1) din Codul fiscal, pentru care se aplică sistemul de impozitare prin reținere la sursă, calculează contribuția datorată prin aplicarea cotei de 10% la baza de calcul stabilită conform art. 170 alin. (4) din Codul fiscal.

Persoanele fizice care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală, din arendă, din asocieri cu persoane juridice contribuabili potrivit titlurilor II și III din Codul fiscal sau Legii nr. 170/2016 și/sau în baza contractelor de activitate sportivă, pentru care impozitul se reține la sursă, cel puțin egale cu 12 salarii de bază minime brute pe țară, de la un singur plătitor, îl desemnează pe acesta, prin contractul încheiat între părți, să calculeze, să rețină, să declare și să plătească contribuția datorată. De asemenea stabilește nivelul contribuției calculate și reținute la fiecare plată, până la concurența contribuției datorate.

Acelaşi tratament se aplică şi în situaţia în care veniturile nete anuale cumulate, realizate din drepturi de proprietate intelectuală, din arendă, din asocieri cu persoane juridice contribuabili potrivit titlurilor II şi III din Codul fiscal sau Legii nr. 170/2016 şi/sau în baza unui contract de activitate sportivă, pentru care impozitul se reţine la sursă, care depăşesc 12 salarii de bază minime brute pe ţară, dar sunt obţinute de la mai mulţi plătitori, din care la cel puţin unul dintre aceştia venitul depăşeşte plafonul prevăzut. În acest caz beneficiarul venitului desemnează unul dintre plătitorii de venit care urmează să calculeze, să reţină, să declare şi să plătească contribuţia.

(2) Persoanele fizice prevăzute la alin. (1) lit. a) depun Declaraţia unică privind impozitul pe venit şi contribuţiile sociale datorate de persoanele fizice, prevăzută la art. 120 din Codul fiscal, până la data de 15 martie, inclusiv, a anului în curs. Pentru anul 2018, declaraţia se depune până la data de 15 iulie 2018, inclusiv.

(3) Persoanele prevăzute la alin. (1) lit. b) depun Declaraţia privind obligaţiile de plată a contribuţiilor sociale, impozitului pe venit şi evidenţa nominală a persoanelor asigurate la termenele şi în condiţiile stabilite la art. 147 alin. (1) din Codul fiscal.

(4) Persoanele fizice care, în cursul anului, încep o activitate independentă sau încep să realizeze venituri din cele prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. c)-h) verifică încadrarea în plafonul anual prevăzut la art. 170 alin. (2), corespunzător numărului de luni de activitate. Plafonul luat în calcul se stabileşte proporţional cu numărul lunilor de activitate rămase până la sfârşitul anului. În situaţia în care veniturile nete cumulate estimate a se realiza până la sfârşitul anului se încadrează în plafonul recalculat, persoana fizică datorează contribuţia de asigurări sociale de sănătate pe care o determină conform art. 174 alin. (13) din Codul fiscal.

(5) Acelaşi tratament se aplică şi pentru situaţia în care, în cursul anului, persoanele fizice se încadrează în categoria persoanelor exceptate de la plata contribuţiei potrivit art. 154 din Codul fiscal, îşi suspendă temporar activitatea sau încetează activitatea, potrivit legislaţiei în materie. În acest caz, contribuţia nu se datorează începând cu luna în care intervine modificarea.

(6) Dacă în baza unui contract aflat în derulare, persoana fizică ce realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală pentru care plătitorul de venit are obligaţia reţinerii la sursă a contribuţiei dobândeşte, în cursul anului, calitatea de salariat/pensionar, aceasta nu mai datorează contribuţia de asigurări sociale de sănătate pentru veniturile din drepturile de proprietate intelectuală realizate în luna în care a dobândit această calitate. În această situaţie plătitorul de venit va proceda la recalcularea contribuţiei datorate potrivit prevederilor art. 174 alin. (13) din Codul fiscal.

(7) Exemple în aplicarea prevederilor art. 174 din Codul fiscal:

Exemplul 1

Un comerciant, persoană fizică, estimează că în cursul anului 2018 va realiza un venit net anual în valoare de 150.000 lei.

Salariul de bază minim brut pe ţară în vigoare în luna iulie 2018 este de 1.900 lei.

Plafonul minim lunar în funcţie de care se stabileşte obligaţia plăţii CASS este de 22.800 lei (1.900 lei x 12 luni).

Din aplicarea prevederilor art. 170 şi 174 din Codul fiscal rezultă următoarele:

a) încadrarea în plafon:

– venitul net anual, cumulat, estimat, este mai mare decât 12 salarii de bază minime brute pe ţară (150.000 lei > 22.800 lei)

Rezultă că persoana fizică datorează contribuţia de asigurări sociale de sănătate.

b) stabilirea contribuţiei datorate:

– 22.800 lei x 10% = 2.280 lei

Exemplul 2

O persoană fizică începe în data de 1 august 2018 să desfăşoare o activitate independentă (traducător) şi estimează un venit net de 30.000 lei.

Până la data de 1 septembrie 2018 depune la organul fiscal competent declaraţia unică privind impozitul pe venit şi contribuţiile sociale datorate de persoanele fizice şi îşi stabileşte contribuţia de asigurări sociale de sănătate datorată pentru anul 2018 după cum urmează:

a) stabilirea plafonului anual prevăzut la art. 170 alin. (2) corespunzător numărului de luni de activitate:

22.800 lei : 12 luni x 5 luni de activitate = 9.500 lei

b) încadrarea venitului net estimat pentru lunile de activitate până la sfârşitul anului în plafonul stabilit la lit. a):

Întrucât suma de 30.000 lei este mai mare decât plafonul recalculat de 9.500 lei persoana fizică datorează contribuţia de asigurări sociale de sănătate.

c) determinarea contribuţiei datorate

9.500 lei x 10% = 950 lei.

16[1]. (1) În aplicarea art. 151 alin. (22) şi art. 174 alin. (22) din Codul fiscal, persoanele fizice beneficiază în mod corespunzător de prevederile pct. 37[1] ale titlului IV date în aplicarea art. 121 din Codul fiscal.

(2) Exemplu privind aplicarea prevederilor art. 133 din Codul fiscal

Pentru anul 2018
Un contribuabil depune declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prin mijloace electronice de transmitere la distanță conform Codului de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, până la 15 iulie 2018, prin care stabilește contribuția de asigurări sociale datorată în anul 2018 în sumă de 10.000 lei.
În cursul anului efectuează următoarele plăți:
a) În data de 15 august 2018 plătește suma de 5.000 lei
b) În data de 14 decembrie 2018 plătește suma de 4.000 lei (sumă diminuată cu 1.000 lei reprezentând bonificație în cotă de 10%, întrucât la data efectuării ultimei plăți a îndeplinit ambele condiții pentru a beneficia de ambele cote acordate pentru bonificație).

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP/OMMFPS/OMS nr. 1931/2018 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a „Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate" (publicat în M. Of. nr. 402 din 10 mai 2018);*
- *OPANAF nr. 888/2018 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului „Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice" (publicat în M. Of. nr. 279 din 29 martie 2018; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 3622/2015 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare utilizate în administrarea impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice (publicat în M. Of. nr. 943 din 21 decembrie 2015; cu modificările și completările ulterioare).*

Modificări:
Lit. d) a alin. (1) a fost modificată prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Art. 174 a fost modificat integral prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018 (anterior, articolul se referea la plăți anticipate cu titlul de CASS), și prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Alin. (2), (3), (4), (5) și (7) au fost modificate prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.
Lit. a) a alin. (3) a fost modificată prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.
Pct. 15 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.
Pct. 16 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.
Pct. 16¹ din norme a fost introdus prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Declararea și definitivarea contribuției de asigurări sociale de sănătate

Art. 175. – *Abrogat.*

NORME METODOLOGICE

17. *Abrogat.*

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3622/2015 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare utilizate în administrarea impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice (publicat în M. Of. nr. 943 din 21 decembrie 2015; cu modificările și completările ulterioare).*

Modificări:
Art. 175 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Pct. 17 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Secțiunea a 7-a
Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din investiții și din alte surse

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din investiții

Art. 176. – *Abrogat.*

NORME METODOLOGICE

17¹. *Abrogat.*

Modificări:
Art. 176 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Pct. 17¹ din norme a fost introdus prin HG nr. 284/2017 (începând cu data de 4 mai 2017) și a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018 (în urma abrogării art. 176).

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din alte surse

Art. 177. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 177 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Secțiunea a 8-a
Stabilirea și declararea contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din investiții și din alte surse

Stabilirea contribuției

Art. 178. – *Abrogat.*

NORME METODOLOGICE

18. *Abrogat.*

Modificări:
Art. 178 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Pct. 18 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018 (în urma abrogării art. 178).

Secțiunea a 9-a
Stabilirea contribuției anuale de asigurări sociale de sănătate

Stabilirea contribuției anuale de asigurări sociale de sănătate

Art. 179. – *Abrogat.*

NORME METODOLOGICE

19. *Abrogat.*
19¹. *Abrogat.*

Modificări:
Art. 179 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Pct. 19 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018 (în urma abrogării art. 179).
Pct. 19¹ din norme a fost introdus prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017, și a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018 (în urma abrogării art. 179).

Secțiunea a 10-a
Declararea, stabilirea și plata contribuției de asigurări sociale de sănătate în cazul persoanelor fizice care estimează venituri anuale cumulate sub plafonul prevăzut la art. 170 alin. (2), precum și în cazul celor care nu realizează venituri

Modificări:
Secțiunea a 10-a a Capitolului III al Titlului I a fost modificată prin Legea nr. 112/2016 (începând cu data de 2 iunie 2016), prin OUG nr. 79/2017 (de la 1 ianuarie 2018) și prin OUG nr. 18/2018 (de la 23 martie 2018).

FC IASI CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de către persoanele fizice care estimează venituri anuale cumulate sub plafonul prevăzut la art. 170 alin. (2), precum și de către persoanele fizice care nu realizează venituri

Art. 180. – (1) Următoarele persoane fizice pot opta pentru plata contribuției:

a) persoanele fizice care au estimat pentru anul curent venituri anuale cumulate din cele prevăzute la art. 155 lit. b)-h), sub nivelul plafonului minim prevăzut la art. 170 alin. (2);

b) persoanele fizice care nu realizează venituri de natura celor prevăzute la art. 155 și nu se încadrează în categoriile de persoane exceptate de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate prevăzute la art. 154 alin. (1).

(2) Persoanele fizice prevăzute la alin. (1) lit. a) datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate după cum urmează:

a) dacă depun declarația prevăzută la art. 174 alin. (3) până la împlinirea termenului legal de depunere, la o bază de calcul reprezentând valoarea a 6 salarii de bază minime brute pe țară, în vigoare la data depunerii acesteia; sau

b) dacă depun declarația prevăzută la art. 174 alin. (3) după împlinirea termenului legal de depunere, la o bază de calcul echivalentă cu valoarea salariului de bază minim brut pe țară în vigoare la data depunerii declarației, înmulțită cu numărul de luni rămase până la termenul legal de depunere a declarației prevăzute la art. 122, inclusiv luna în care se depune declarația.

(3) Persoanele fizice prevăzute la alin. (1) lit. b) datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate, pentru 12 luni, la o bază de calcul egală cu 6 salarii minime brute pe țară, indiferent de data depunerii declarației prevăzute la art. 174 alin. (3).

NORME METODOLOGICE

20. *Abrogat.*

20[1]. (1) În aplicarea art. 180 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate în cazul persoanelor fizice care au estimat pentru anul curent venituri anuale cumulate sub nivelul a 12 salarii de bază minime brute pe țară și depun declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice după împlinirea termenului legal de depunere se determină prin înmulțirea valorii salariului de bază minim brut pe țară în vigoare la data depunerii declarației cu numărul de luni rămase până la termenul legal de depunere a declarației prevăzute la art. 122 din Codul fiscal, inclusiv luna în care se depune declarația.

(2) Exemplu privind aplicarea prevederilor art. 180 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal

O persoană fizică estimează că realizează venituri sub plafonul a 12 salarii minime brute pe țară și depune declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice la data de 1 august.

Stabilirea contribuției de asigurări de sănătate:

a) valoarea salariului de bază minim brut pe țară este de 1.900 lei

b) luna în care se depune declarația - august

c) numărul de luni rămase până la termenul legal de depunere a declarației prevăzute la art. 122 din Codul fiscal este de 8 luni (august 2018-martie 2019)

d) stabilirea bazei de calcul al contribuției

1.900 lei x 8 luni = 15.200 lei

e) determinarea contribuției de asigurări sociale de sănătate

15.200 lei x 10% = 1.520 lei.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 2731/2016 pentru aprobarea Procedurii de declarare și stabilire a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care nu realizează venituri sau alte categorii de persoane prevăzute la art. 180 din Codul fiscal, precum și pentru aprobarea unor formulare (publicat în M. Of. nr. 845 din 25 octombrie 2016);*
- *OPANAF nr. 888/2018 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului „Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice" (publicat în M. Of. nr. 279 din 29 martie 2018; cu modificările și completările ulterioare).*

Modificări:

Art. 180 a fost modificat prin Legea nr. 112/2016 (începând cu data de 2 iunie 2016), prin OUG nr. 79/2017 (de la 1 ianuarie 2018) şi prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Alin. (3) a fost modificat prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.
Pct. 20 din norme a fost abrogat prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.
Pct. 20¹ din norme a fost introdus prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Depunerea declaraţiei

Art. 181. – *Abrogat.*

Modificări:

Art. 181 a fost modificat prin Legea nr. 112/2016 (începând cu data de 2 iunie 2016) şi a fost abrogat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Plata contribuţiei

Art. 182. – Termenul de plată a contribuţiei de asigurări sociale de sănătate este până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui pentru care se datorează contribuţia.

Modificări:

Art. 182 a fost modificat prin Legea nr. 112/2016 (începând cu data de 2 iunie 201) şi prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Prevederi privind încetarea plăţii contribuţiei de asigurări sociale de sănătate

Art. 183. – Persoanele prevăzute la art. 180, care încep să realizeze venituri de natura celor prevăzute la art. 155 sau se încadrează în categoriile de persoane exceptate de la plata contribuţiei, depun la organul fiscal competent, în termen de 30 de zile de la data la care a intervenit evenimentul, declaraţia prevăzută la art. 174 alin. (3) şi îşi recalculează obligaţia de plată reprezentând contribuţia de asigurări sociale de sănătate datorată pentru anul în curs.

NORME METODOLOGICE

20². (1) În aplicarea prevederilor art. 183 din Codul fiscal, privind încetarea plăţii contribuţiei de asigurări sociale de sănătate, contribuabilii depun declaraţia unică privind impozitul pe venit şi contribuţiile sociale datorate de persoanele fizice, inclusiv în situaţia în care au depus anterior „Declaraţia pentru stabilirea obligaţiilor de plată cu titlu de contribuţie de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele fizice care nu realizează venituri sau alte categorii de persoane prevăzute la art. 180 din Codul fiscal" şi îşi recalculează obligaţia de plată reprezentând contribuţia de asigurări sociale de sănătate datorată pentru anul în curs.

(2) Exemplu privind aplicarea prevederilor art. 183 din Codul fiscal

O persoană care nu realizează venituri în anul 2018 depune declaraţia unică privind impozitul pe venit şi contribuţii sociale datorate de persoanele fizice la data de 15 august 2018, prin care optează pentru plata contribuţiei de asigurări sociale de sănătate.

Baza de calcul al contribuţiei o reprezintă echivalentul a 6 salarii de bază minime brute pe ţară.

Persoana fizică datorează un CASS în valoare de 1.140 lei (1.900 lei x 6 luni x 10%).

Persoana fizică începe să realizeze venituri din salarii şi asimilate salariilor începând cu luna noiembrie 2018.

Persoana fizică îşi recalculează obligaţia de plată reprezentând contribuţia de asigurări sociale de sănătate datorată pentru anul în curs şi depune la organul fiscal competent, în termen de 30 de zile de la data la care a intervenit evenimentul, declaraţia unică privind impozitul pe venit şi contribuţiile sociale datorate de persoanele fizice.

Recalculare pentru perioada în care persoana fizică a beneficiat de opţiunea de la art. 180 alin. (3) din Codul fiscal:

a) rectificare bază de calcul:
6 salarii minime brute x 1.900 lei = 11.400 lei la care datorează CASS în sumă de 1.140 lei (11.400 lei x 10%)
11.400 lei : 12 luni = 950 lei
950 lei x 3 luni (august 2018-octombrie 2018) = 2.850 lei (baza de calcul recalculată)
b) determinare contribuție datorată pentru perioada august-octombrie 2018
2.850 lei x 10% = 285 lei.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3743/2015 pentru aprobarea Procedurii privind gestiunea contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care nu realizează venituri, prevăzute la art. 180 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și pentru aprobarea unor formulare (publicat în M. Of. nr. 975 din 29 decembrie 2015).*

Modificări:

Art. 183 a fost modificat prin Legea nr. 112/2016 (începând cu data de 2 iunie 2016) și prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Pct. 20² din norme a fost introdus prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

CAPITOLUL IV
Contribuțiile asigurărilor pentru șomaj datorate bugetului asigurărilor pentru șomaj

Secțiunea 1
Contribuabilii/plătitorii de venit la sistemul de asigurări pentru șomaj

Contribuabilii/plătitorii de venit la sistemul de asigurări pentru șomaj

Art. 184. – *Abrogat.*

NORME METODOLOGICE

21. *Abrogat.*

Modificări:

Art. 184 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Pct. 21 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, *începând cu data de* 25 mai 2018 (în urma abrogării art. 184).

Secțiunea a 2-a
Veniturile pentru care se datorează contribuția, cotele de contribuții și bazele de calcul

Categorii de venituri supuse contribuțiilor de asigurări pentru șomaj

Art. 185. – *Abrogat.*

Modificări:

Art. 185 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Cotele de contribuții de asigurări pentru șomaj

Art. 186. – *Abrogat.*

Modificări:

Art. 186 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

BCU IAȘI CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Baza de calcul al contribuției individuale de asigurări pentru șomaj în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor

Art. 187. – *Abrogat.*

NORME METODOLOGICE

22. *Abrogat.*

Modificări:

Art. 187 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Pct. 22 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, *începând cu data de* 25 mai 2018 (în urma abrogării art. 187).

Baza de calcul al contribuției de asigurări pentru șomaj datorate de angajatori sau persoane asimilate acestora

Art. 188. – *Abrogat.*

Modificări:

Art. 188 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Excepții specifice contribuțiilor de asigurări pentru șomaj

Art. 189. – *Abrogat.*

Modificări:

Art. 189 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Secțiunea a 3-a
Stabilirea, plata și declararea contribuțiilor de asigurări pentru șomaj în cazul persanelor fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora, precum și în cazul persoanelor fizice care realizează în România venituri din salarii sau asimilate salariilor de la angajatori din alte state

Stabilirea și plata contribuțiilor de asigurări pentru șomaj

Art. 190. – *Abrogat.*

Modificări:

Alin. (9) a fost introdus prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 6 decembrie 2016.

Art. 190 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Depunerea Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate

Art. 191. – *Abrogat.*

Modificări:

Alin. (2^1) a fost introdus prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 6 decembrie 2016.

Art. 191 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

BUCHAREST UNIVERSITY LIBRARY

CAPITOLUL V
Contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

Secțiunea 1
Contribuabilii/plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate, în cazul veniturilor supuse contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

Contribuabilii/plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate, obligați la plata contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

Art. 192. – *Abrogat.*

NORME METODOLOGICE

23. *Abrogat.*

Modificări:
Art. 192 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Pct. 23 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, *începând cu data de* 25 mai 2018 (în urma abrogării art. 192).

Secțiunea a 2-a
Veniturile pentru care se datorează contribuția, cotele de contribuții și bazele de calcul

Categorii de venituri supuse contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

Art. 193. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 193 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Cota de contribuție pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

Art. 194. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 194 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Baza de calcul al contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

Art. 195. – *Abrogat.*

NORME METODOLOGICE

24. *Abrogat.*

Modificări:
Art. 195 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Pct. 24 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

BIBLIOTECA CENTRALĂ UNIVERSITARĂ

Prevederi specifice contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

Art. 196. – *Abrogat.*

NORME METODOLOGICE

25. *Abrogat.*

Modificări:
Art. 196 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Pct. 25 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018 (în urma abrogării art. 196).

Excepții specifice contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

Art. 197. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 197 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Baza de calcul al contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate datorate pentru persoanele care beneficiază de drepturi bănești lunare ce se suportă din bugetul asigurărilor pentru șomaj

Art. 198. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 198 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Secțiunea a 3-a
Stabilirea, plata și declararea contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

Stabilirea și plata contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

Art. 199. – *Abrogat.*

NORME METODOLOGICE

26. *Abrogat.*

Modificări:
Art. 199 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Pct. 26 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018 (în urma abrogării art. 199).

Depunerea declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate

Art. 200. – *Abrogat.*

Modificări:
Alin. (2^1) a fost introdus prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 6 decembrie 2016.
Art. 200 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

BCU IASI CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

CAPITOLUL VI
Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale

Secțiunea 1
Contribuabilii/plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de stat în cazul veniturilor supuse contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale

Contribuabilii/plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de stat, obligați la plata contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale

Art. 201. – *Abrogat.*

NORME METODOLOGICE

27. *Abrogat.*

Modificări:
Art. 201 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Pct. 27 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018 (în urma abrogării art. 201).

Secțiunea a 2-a
Veniturile pentru care se datorează contribuția, cotele de contribuții și bazele de calcul

Categorii de venituri supuse contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale

Art. 202. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 202 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Cotele de contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale

Art. 203. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 203 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Baza de calcul al contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale

Art. 204. – *Abrogat.*

NORME METODOLOGICE

28. *Abrogat.*

Modificări:
Art. 204 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Pct. 28 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018 (în urma abrogării art. 204).

BCU ACADEMIA CENTRALĂ UNIVERSITARĂ LIBRARY

Excepții specifice contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale

Art. 205. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 205 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Baza de calcul al contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată pentru persoanele care beneficiază de drepturi bănești lunare ce se suportă din bugetul asigurărilor pentru șomaj, potrivit legii

Art. 206. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 206 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Secțiunea a 3-a
Stabilirea, plata și declararea contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale

Stabilirea și plata contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale

Art. 207. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 207 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Depunerea Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate

Art. 208. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 208 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

CAPITOLUL VII
Contribuția la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, datorată de persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator potrivit art. 4 din Legea nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările ulterioare

Secțiunea 1
Contribuabilii/plătitorii de venit la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, obligați la plata contribuției

Contribuabilii/plătitorii de venit la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

Art. 209. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 209 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

BCU IAȘI CENTRALĂ UNIVERSITARĂ LIBRARY

Secțiunea a 2-a
Veniturile pentru care se datorează contribuția, cota de contribuție și baza de calcul

Categorii de venituri supuse contribuției la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

Art. 210. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 210 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Cota de contribuție la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

Art. 211. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 211 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Baza de calcul al contribuției la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, datorată de angajatori sau persoane asimilate acestora

Art. 212. – *Abrogat.*

NORME METODOLOGICE

29. *Abrogat.*

Modificări:
Art. 212 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Pct. 29 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018 (în urma abrogării art. 212).

Excepții specifice contribuției la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

Art. 213. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 213 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Secțiunea a 3-a
Stabilirea, plata și declararea contribuției la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

Stabilirea și plata contribuției la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

Art. 214. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 214 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

BCU IAȘI CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Depunerea Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate

Art. 215. – *Abrogat.*

Modificări:
Art. 215 a fost abrogat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

CAPITOLUL VIII
Prevederi comune în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor și/sau din activități independente, atât în România, cât și pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, al unui stat membru al Spațiului Economic European sau al Confederației Elveține pentru care sunt incidente prevederile legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale

Secțiunea 1
Contribuțiile sociale obligatorii datorate de persoanele fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor și/sau din activități independente, atât în România, cât și pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, al unui stat membru al Spațiului Economic European sau al Confederației Elveține

Contribuțiile sociale obligatorii datorate în România

Art. 216. – (1) Persoanele fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor și/sau din activități independente, atât în România, cât și pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, al unui stat membru al Spațiului Economic European sau al Confederației Elveține pentru care autoritățile competente ale acestor state sau organismele desemnate ale acestor autorități stabilesc că, pentru veniturile realizate în afara României, legislația aplicabilă în domeniul contribuțiilor sociale obligatorii este cea din România, au obligația plății contribuțiilor sociale obligatorii prevăzute la art. 2 alin. (2), după caz.

(2) Persoanele fizice prevăzute la alin. (1) care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor atât în România, cât și în alte state membre ale Uniunii Europene, într-un stat membru al Spațiului Economic European sau Confederația Elvețiană datorează pentru veniturile din afara României contribuțiile sociale obligatorii prevăzute la art. 2 alin. (2).

(3) Persoanele fizice prevăzute la alin. (1) care realizează venituri din desfășurarea unei activități independente atât în România, cât și pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, al unui stat membru al Spațiului Economic European sau al Confederației Elveține datorează pentru veniturile din afara României contribuțiile sociale obligatorii prevăzute la art. 2 alin. (2) lit. a) și b).

(4) Persoanele fizice prevăzute la alin. (1) care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor în România și venituri din desfășurarea unei activități independente pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, al unui stat membru al Spațiului Economic European sau al Confederației Elveține datorează pentru veniturile din afara României contribuțiile sociale obligatorii prevăzute la art. 2 alin. (2) lit. a) și b).

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Scopul reglementării.** Art. 216 reglementează regimul contribuțiilor sociale obligatorii în cazul persoanelor fizice care obțin venituri din salarii/activități independente din România și din state care aplică legislația europeană. Astfel,

persoanele care obțin venituri din salarii din România și din alte state datorează, pentru aceste venituri, toate contribuțiile sociale aplicabile în cazul salariilor, atât cele individuale, cât și cele ale angajatorului. În cazul în care aceste persoane obțin și venituri din activități independente, au obligația de a achita doar contribuții de asigurări sociale (CAS) și contribuții de asigurări sociale de sănătate (CASS).

2. **Activități independente.** În cazul veniturilor din activități independente, regulile privind cotele de contribuție și baza de calcul sunt cele din capitolele II și III din prezentul titlu [a se vedea și art. 219 alin. (4) Cod fiscal].

Secțiunea a 2-a
Înregistrarea în evidența fiscală, baza de calcul, declararea, stabilirea și plata contribuțiilor sociale obligatorii

Înregistrarea în evidența fiscală

Art. 217. – Persoanele prevăzute la art. 216 alin. (3) și (4) au obligația să se înregistreze fiscal la organul fiscal competent potrivit Codului de procedură fiscală, ca plătitor de contribuții sociale obligatorii, în termen de 30 de zile de la data la care se încadrează în această categorie.

COMENTARII ȘI NOTE

Înregistrarea fiscală poate fi realizată, direct sau prin împuternicit, conform prevederilor Codului de procedură fiscală.

Baza de calcul

Art. 218. – Pentru persoanele prevăzute la art. 216 baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale obligatorii datorate pentru veniturile realizate în afara României este venitul realizat declarat, pe fiecare categorie de venit.

Stabilirea și plata contribuțiilor sociale obligatorii

Art. 219. – (1) Pentru persoanele fizice prevăzute la art. 216 alin. (2) contribuțiile sociale obligatorii datorate pentru veniturile din afara României se calculează, se reține și se plătesc de către angajatorii acestora.

(2) Prin derogare de la alin. (1), persoanele fizice prevăzute la art. 216 alin. (2) au obligația de a calcula, de a reține și plăti contribuțiile sociale obligatorii individuale și pe cele ale angajatorului, numai dacă există un acord încheiat în acest sens cu angajatorul.

(3) Pentru persoanele prevăzute la alin. (1) și (2) modul de stabilire și de plată a contribuțiilor sociale datorate este cel prevăzut la cap. II-VII aplicabil angajatorilor, respectiv cel aplicabil persoanelor fizice care realizează în România venituri din salarii sau asimilate salariilor de la angajatori care nu au sediul social sau reprezentanță în România și care datorează contribuțiile sociale obligatorii pentru salariații lor, potrivit prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, și au un acord încheiat în acest sens cu angajatorul.

(4) Pentru persoanele fizice prevăzute la art. 216 alin. (3) și (4), modul de stabilire și plată a contribuțiilor datorate pentru veniturile din afara României este cel prevăzut la cap. II și III aplicabil în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din activități independente în România.

Depunerea declarațiilor

Art. 220. – (1) Pentru persoanele fizice prevăzute la art. 216 alin. (2), contribuțiile sociale obligatorii datorate pentru veniturile din afara României se declară de către angajatorii acestora.

(2) Prin derogare de la alin. (1), persoanele fizice prevăzute la art. 216 alin. (2) au obligația de a declara contribuțiile sociale obligatorii individuale și pe cele ale angajatorului, numai dacă există un acord încheiat în acest sens cu angajatorul.

(3) Pentru persoanele prevăzute la alin. (1) și (2), modul de declarare a contribuțiilor datorate este cel prevăzut la cap. II-VII aplicabil angajatorilor, respectiv cel aplicabil persoanelor fizice care realizează în

România venituri din salarii sau asimilate salariilor de la angajatori care nu au sediul social sau reprezentanță în România și care datorează contribuțiile sociale obligatorii pentru salariații lor, potrivit prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, și au un acord încheiat în acest sens cu angajatorul.

(4) Pentru persoanele fizice prevăzute la art. 216 alin. (3) și (4), modul de declarare a contribuțiilor datorate pentru veniturile din afara României este cel prevăzut la cap. II și III aplicabil în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din activități independente în România.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP/OMMFPS/OMS nr. 1931/2018 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a „Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate" (publicat în M. Of. nr. 402 din 10 mai 2018).*

CAPITOLUL IX
Contribuția asiguratorie pentru muncă

Contribuabilii care datorează contribuția asiguratorie pentru muncă

Art. 220¹. – Contribuabilii obligați la plata contribuției asiguratorii pentru muncă sunt, după caz:

a) persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora, pentru cetățenii români, cetățeni ai altor state sau apatrizii, pe perioada în care au, conform legii, domiciliul sau reședința în România, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte;

b) persoanele fizice cetățeni români, cetățenii altor state sau apatrizii, pe perioada în care au, conform legii, domiciliul sau reședința în România, și care realizează în România venituri din salarii sau asimilate salariilor de la angajatori din state care nu intră sub incidența legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte.

NORME METODOLOGICE

30. Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora prevăzute la art. 220¹ lit. a) din Codul fiscal includ și contribuabilii care au calitatea de angajatori, respectiv persoanele fizice și juridice care nu au sediul, respectiv domiciliul sau reședința în România și care, potrivit legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, datorează în România contribuția asiguratorie pentru muncă pentru salariații lor care sunt supuși legislației de asigurări sociale din România.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Contribuabili. Contribuția asigurătorie de muncă se datorează de către angajatorii din România, precum și de către persoanele fizice care realizează venituri din salarii de la angajatori din străinătate.

Modificări:

Art. 220¹ a fost introdus prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Pct. 30 din norme a fost introdus prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Categorii de venituri pentru care se datorează contribuția asiguratorie pentru muncă

Art. 220². – (1) Contribuția asiguratorie pentru muncă se datorează pentru veniturile din salarii și asimilate salariilor, definite la art. 76 alin. (1)-(3), după caz, acordate de către contribuabilii prevăzuți la art. 220¹ lit. a), respectiv realizate de către persoanele fizice prevăzute la art. 220¹ lit. b).

(2) Pentru veniturile prevăzute la alin. (1) se datorează contribuția asiguratorie pentru muncă și în cazul în care acestea sunt realizate de persoanele fizice aflate în situațiile prevăzute la art. 60.

Modificări:

Art. 220² a fost introdus prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Cota contribuției asiguratorie pentru muncă

Art. 220³. – Cota contribuției asiguratorie pentru muncă este de 2,25%.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Mod de calcul. Contribuția asigurătorie de muncă se calculează prin aplicarea cotei de 2,25% la baza de calcul reprezentând suma salariilor plătite angajaților.

2. Scopul reglementării. Contribuția asigurătorie pentru muncă înlocuiește:

a) contribuțiile pentru șomaj (0,5% datorată de angajat și 0,5% datorată de angajator);

b) contribuția pentru concediile medicale (0,85% datorată de angajator);

c) contribuția la fondul de garantare a plății salariilor (0,25%); și

d) contribuția pentru asigurarea de accidente și boli profesionale (între 0,15 și 0,85%, în funcție de gradul de risc).

3. Reguli de aplicare. Noile rate vor fi aplicabile începând cu venitul obținut după 1 ianuarie 2018. Pentru veniturile din perioadele anterioare se datorează contribuțiile sociale din perioada căreia îi sunt aferente veniturile. Prin urmare, veniturile aferente anului 2017 vor face obiectul cotelor de contribuții sociale în vigoare în anul 2017.

Modificări:

Art. 220³ a fost introdus prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Baza de calcul al contribuției asiguratorii pentru muncă

Art. 220⁴. – (1) Baza lunară de calcul al contribuției asiguratorii pentru muncă o reprezintă suma câștigurilor brute realizate din salarii și venituri asimilate salariilor, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, care include:

a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege. În situația personalului român trimis în misiune permanentă în străinătate, veniturile din salarii cuprind salariile de bază sau, după caz, soldele de funcție/salariile de funcție corespunzătoare funcțiilor în care persoanele respective sunt încadrate în țară, la care se adaugă, după caz, sporurile și adaosurile care se acordă potrivit legii;

b) indemnizațiile din activități desfășurate ca urmare a unei funcții de demnitate publică, stabilite potrivit legii;

c) indemnizațiile din activități desfășurate ca urmare a unei funcții alese în cadrul persoanelor juridice fără scop patrimonial;

d) remunerația administratorilor societăților, companiilor/societăților naționale și regiilor autonome, desemnați/numiți în condițiile legii;

e) remunerația obținută de directorii cu contract de mandat și de membrii directoratului de la societățile administrate în sistem dualist și ai consiliului de supraveghere, potrivit legii, precum și drepturile cuvenite managerilor, în baza contractului de management prevăzut de lege;

f) sumele reprezentând participarea salariaților la profit, potrivit legii;

g) sume reprezentând salarii, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii;

h) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, altele decât cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare, primite de salariați, potrivit legii, pe perioada delegării/detașării, după caz, în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit astfel:

(i) în țară, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru indemnizație, prin hotărâre a Guvernului, pentru personalul autorităților și instituțiilor publice;

(ii) în străinătate, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru diurnă, prin hotărâre a Guvernului, pentru personalul român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar;

i) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, altele decât cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare, primite de salariații care au stabilite raporturi de muncă cu angajatori din străinătate, pe perioada delegării/detașării, după caz, în România, în interesul serviciului, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit la nivelul legal pentru diurna acordată personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, prin

hotărâre a Guvernului, corespunzător țării de rezidență a angajatorului, de care ar beneficia personalul din instituțiile publice din România dacă s-ar deplasa în țara respectivă, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte;

j) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, altele decât cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare, primite pe perioada deplasării, în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul desfășurării activității, astfel cum este prevăzut în raportul juridic, de către administratorii stabiliți potrivit actului constitutiv, contractului de administrare/mandat, de către directorii care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat potrivit legii, de către membrii directoratului de la societățile administrate în sistem dualist și ai consiliului de supraveghere, potrivit legii, precum și de către manageri, în baza contractului de management prevăzut de lege, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit astfel:

(i) în țară, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru indemnizație, prin hotărâre a Guvernului, pentru personalul autorităților și instituțiilor publice;

(ii) în străinătate, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru diurnă, prin hotărâre a Guvernului, pentru personalul român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar;

k) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, altele decât cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare, primite pe perioada deplasării în România, în interesul desfășurării activității, de către administratori sau directori, care au raporturi juridice stabilite cu entități din străinătate, astfel cum este prevăzut în raporturile juridice respective, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit la nivelul legal pentru diurna acordată personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, prin hotărâre a Guvernului, corespunzător țării de rezidență a entității, de care ar beneficia personalul din instituțiile publice din România dacă s-ar deplasa în țara respectivă.

(2) Nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuției asiguratorie pentru muncă sumele prevăzute la art. 142.

NORME METODOLOGICE

31. (1) Sumele care se includ în câștigul brut realizat din salarii și în veniturile asimilate salariilor, care reprezintă baza lunară de calcul al contribuției asiguratorie pentru muncă, sunt cele prevăzute la art. 220⁴ alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv cele prevăzute în normele metodologice de aplicare a art. 76 alin. (1)-(3) din Codul fiscal, cu excepția veniturilor asupra cărora nu există obligația plății contribuției asiguratorie pentru muncă potrivit prevederilor art. 220⁵ din Codul fiscal.

(2) În categoria sumelor prevăzute la art. 220⁴ alin. (1) lit. c) din Codul fiscal se includ indemnizațiile persoanelor alese în consiliul de administrație/comitetul director/consiliul superior, comitetul executiv/biroul permanent, comisia de disciplină și altele asemenea prevăzute de lege.

(3) Sumele care depășesc limita prevăzută la art. 220⁴ alin. (1) lit. h)-k) din Codul fiscal reprezintă venit asimilat salariilor și se cuprind în baza de calcul al contribuției asiguratorie pentru muncă, determinată prin cumularea cu veniturile din salarii și asimilate salariilor aferente lunii respective.

(4) În înțelesul prevederilor art. 220⁴ alin. (1) lit. h)-k) din Codul fiscal, prin străinătate se înțelege orice alt stat, respectiv orice stat membru al Uniunii Europene, al Spațiului Economic European sau al Confederației Elveține, orice stat cu care România a încheiat un acord bilateral de securitate socială, precum și orice stat care nu face parte din Uniunea Europeană, Spațiul Economic European sau din Confederația Elvețiană.

Modificări:

Art. 220⁴ a fost introdus prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Pct. 31 din norme a fost introdus prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Excepții specifice contribuției asiguratorii pentru muncă

Art. 220⁵. – Contribuția asiguratorie pentru muncă nu se datorează pentru prestațiile suportate din bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul asigurărilor pentru șomaj, precum și din Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Excepții. Contribuția asigurătorie de muncă nu se datorează asupra sumelor plătite prin sistemul de securitate socială (fondul de pensii, fondul de șomaj, fondul de asigurări de sănătate).

Modificări:

Art. 220⁵ a fost introdus prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Stabilirea și plata contribuției asiguratorie pentru muncă

Art. 220⁶. – (1) Persoanele fizice și juridice prevăzute la art. 220¹ lit. a) au obligația de a calcula contribuția asiguratorie pentru muncă și de a o plăti la bugetul de stat, într-un cont distinct, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile sau până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se plătesc veniturile, după caz. Persoanele fizice prevăzute la art. 220¹ lit. b) efectuează plata contribuției până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), persoanele fizice care își desfășoară activitatea în România și obțin venituri sub formă de salarii de la angajatori care nu au sediu social, sediu permanent sau reprezentanță în România și care datorează contribuțiile sociale obligatorii pentru salariații lor, potrivit instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, au obligația de a calcula contribuția asiguratorie pentru muncă, precum și de a o plăti lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile, numai dacă există un acord încheiat în acest sens cu angajatorul.

(3) Calculul contribuției asiguratorie pentru muncă se realizează prin aplicarea cotei prevăzute la art. 220³ asupra bazei de calcul prevăzute la art. 220⁴, cu respectarea prevederilor art. 220⁵.

(4) Din contribuția asiguratorie pentru muncă încasată la bugetul de stat se distribuie lunar, până la sfârșitul lunii în curs, o cotă de:

a) 15%, care se face venit la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale constituit în baza Legii nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările ulterioare;

b) 20%, care se face venit la Bugetul asigurărilor pentru șomaj;

c) 5%, care se face venit la Sistemul de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale;

d) 40%, care se face venit la bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru plata concediilor medicale;

e) 20%, care se face venit la bugetul de stat într-un cont distinct.

(5) Aprobarea metodologiei de distribuire a sumelor plătite de contribuabili în contul distinct și de stingere a obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia se va stabili prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(6) Cotele prevăzute la alin. (4) lit. a)-e) se pot modifica prin legea anuală a bugetului de stat.

(7) În cazul în care au fost acordate sume pentru perioade anterioare, reprezentând salarii sau diferențe de salarii, stabilite prin lege sau în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii, precum și în cazul în care prin astfel de hotărâri s-a dispus reîncadrarea în muncă a unor persoane, sumele respective se defalcă pe lunile la care se referă și se aplică prevederile legale în vigoare în acea perioadă. Contribuția datorată potrivit legii se calculează și se plătește până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost plătite aceste sume.

Modificări:

Art. 220⁶ a fost introdus prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Depunerea Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate

Art. 220⁷. – (1) Persoanele prevăzute la art. 220¹ sunt obligate să declare contribuția asiguratorie pentru muncă, datorată potrivit prevederilor prezentului capitol, până la termenul de plată prevăzut la art. 220⁶, prin depunerea declarației prevăzute la art. 147 alin. (1).

(2) În cazul în care au fost acordate sume pentru perioade anterioare, reprezentând salarii sau diferențe de salarii, stabilite prin lege sau în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii, precum și în cazul în care prin astfel de hotărâri s-a dispus reîncadrarea în muncă a unor persoane, contribuția asiguratorie pentru muncă datorată potrivit legii se declară până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost plătite aceste sume, prin depunerea declarațiilor rectificative pentru lunile cărora le sunt aferente sumele respective.

(3) Prevederile art. 147 alin. (4)-(22) sunt aplicabile în mod corespunzător.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OMFP/OMMFPS/OMS nr. 1931/2018 pentru aprobarea modelului, conţinutului, modalităţii de depunere şi de gestionare a „Declaraţiei privind obligaţiile de plată a contribuţiilor sociale, impozitului pe venit şi evidenţa nominală a persoanelor asigurate" (publicat în M. Of. nr. 402 din data de 10 mai 2018).*

Modificări:

Art. 220[7] a fost introdus prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

TITLUL VI
Impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți și impozitul pe reprezentanțele firmelor străine înființate în România

CAPITOLUL I
Impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți

Contribuabili

Art. 221. – Nerezidenții care obțin venituri impozabile din România au obligația de a plăti impozit conform prezentului capitol și sunt denumiți în continuare *contribuabili*.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 1099/2016 pentru reglementarea unor aspecte privind rezidența în România a persoanelor fizice (publicat în M. Of. nr. 577 din 29 iulie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 113 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Nerezidenți. Noțiune. Codul fiscal definește termenii de *nerezidenți* și *rezidenți* la art. 7 Cod fiscal. Astfel, intră în categoria nerezidenților orice persoană juridică străină, orice persoană fizică nerezidentă și orice alte entități străine, inclusiv organisme de plasament colectiv în valori mobiliare, fără personalitate juridică, care nu sunt înregistrate în România, potrivit legii. Persoana fizică nerezidentă este definită ca fiind *orice persoană fizică care nu este persoană fizică rezidentă*. Practic, o persoană fizică este nerezidentă dacă nu îndeplinește niciuna dintre cele patru condiții de rezidență de la art. 7 NCF:

a) persoana fizică are domiciliul în România;

b) centrul intereselor vitale ale persoanei este amplasat în România (criteriul privind centrul intereselor vitale al persoanei este exemplificat la art. 7 NCF);

c) persoana fizică este prezentă în România pentru o perioadă sau pentru mai multe perioade care depășesc în total 183 de zile, pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive, care se încheie în anul calendaristic vizat;

d) este cetățean român care lucrează în străinătate, ca funcționar sau angajat al României într-un stat străin.

De asemenea, este considerată persoană fizică nerezidentă, chiar dacă îndeplinește condițiile de rezidență:

a) un cetățean străin cu statut diplomatic sau consular în România,

b) un cetățean străin care este funcționar ori angajat al unui organism internațional și interguvernamental înregistrat în România,

c) un cetățean străin care este funcționar sau angajat al unui stat străin în România,

d) membrii familiilor cetățenilor străini de mai sus.

3. Procedura. Rezidența fiscală a persoanelor fizice se poate determina și ca urmare a consultării organelor fiscale, potrivit procedurii stabilite prin OMFP nr. 1099/2016. În cazul persoanelor juridice, naționalitatea se determină în urma consultării actului constitutiv.

Sfera de cuprindere a impozitului

Art. 222. – Impozitul stabilit prin prezentul capitol, denumit în continuare *impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți*, se aplică asupra veniturilor brute impozabile obținute din România.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 114 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Venituri impozabile obţinute din România

Art. 223. – (1) Veniturile impozabile obţinute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, sunt:

a) dividende de la un rezident;

b) dobânzi de la un rezident;

c) dobânzi de la un nerezident care are un sediu permanent în România, dacă dobânda este o cheltuială a sediului permanent/a sediului permanent desemnat;

NORME METODOLOGICE

1. În sensul prevederilor art. 223 alin. (1) lit. c), e) şi g) din Codul fiscal, veniturile de natura dobânzilor, redevenţelor sau comisioanelor realizate de către nerezidenţi şi care sunt cheltuieli atribuibile sediului permanent din România al unui nerezident sunt venituri impozabile în România potrivit titlului VI din Codul fiscal.

d) redevenţe de la un rezident;

e) redevenţe de la un nerezident care are un sediu permanent în România, dacă redevenţa este o cheltuială a sediului permanent/a sediului permanent desemnat;

NORME METODOLOGICE

2. În aplicarea prevederilor art. 223 alin. (1) lit. d) şi e) din Codul fiscal:

(1) Termenul redevenţă cuprinde orice sumă care trebuie plătită în bani sau în natură pentru folosirea sau dreptul de a folosi orice proprietate sau drept prevăzut la art. 7 pct. 36 din Codul fiscal, indiferent dacă suma trebuie plătită conform unui contract sau ca urmare a copierii ilegale sau a încălcării drepturilor legale ale unei alte persoane.

(2) Nu reprezintă redevenţe, potrivit art. 7 pct. 36 din Codul fiscal, sumele plătite în schimbul obţinerii drepturilor exclusive de distribuţie a unui produs sau serviciu, deoarece acestea nu sunt efectuate în schimbul folosinţei sau dreptului de folosinţă a unui element de proprietate inclus în definiţie. Intermediarul distribuitor rezident nu plăteşte dreptul de a folosi marca sau numele sub care sunt vândute bunurile, el obţine doar dreptul exclusiv de a vinde bunurile pe care le cumpără de la producător.

(3) În cazul unei tranzacţii care implică transferul de software, încadrarea ca redevenţă a sumei care trebuie plătită depinde de natura drepturilor transferate.

(4) În cazul unui transfer parţial al dreptului de autor asupra unui software, suma care trebuie plătită este o redevenţă dacă primitorul dobândeşte dreptul de a utiliza acel software, astfel încât lipsa acestui drept constituie o încălcare a dreptului de autor. Exemple de astfel de tranzacţii sunt transferurile de drepturi de a reproduce şi distribui către public orice software, precum şi transferurile de drept de a modifica şi a face public orice software.

(5) În analiza caracterului unei tranzacţii care implică transferul de software nu se ţine cont de dreptul de a copia un program exclusiv în scopul de a permite exploatarea efectivă a programului de către utilizator. În consecinţă, o sumă care trebuie plătită nu este o redevenţă dacă singurul drept transferat este un drept limitat de a copia un program, în scopul de a permite utilizatorului să-l exploateze. Acelaşi rezultat se aplică şi pentru „drepturi de reţea sau site", în care primitorul obţine dreptul de a face multiple copii ale unui program, exclusiv în scopul de a permite exploatarea programului pe mai multe computere sau în reţeaua primitorului.

(6) Nu reprezintă redevenţe sumele plătite de intermediarii distribuitori ai unui software în baza unui contract prin care se acordă frecvent dreptul de distribuţie a unor exemplare ale software-ului, fără a da dreptul de reproducere. Distribuţia poate fi făcută pe suporturi tangibile sau pe cale electronică, fără ca distribuitorul să aibă dreptul de a reproduce software-ul. De asemenea, nu reprezintă redevenţă suma plătită pentru un software ce urmează a fi supus unui proces de personalizare în vederea instalării sale. În aceste tranzacţii, intermediarii distribuitori plătesc numai pentru achiziţionarea exemplarelor de software şi nu pentru a exploata un drept de autor pentru software.

(7) Suma care trebuie plătită pentru folosirea sau dreptul de a folosi ideile sau principiile cu privire la un software, cum ar fi schemele logice, algoritmii sau limbajele de programare, este o redevenţă.

(8) Software este orice program sau serie de programe care conține instrucțiuni pentru un computer, atât pentru operarea computerului (software de operare), cât și pentru îndeplinirea altor sarcini (software de aplicație).
(9) În cazul unei tranzacții care permite unei persoane să descarce electronic imagini, sunete sau texte, suma care trebuie plătită nu este redevență dacă folosirea acestor materiale se limitează la drepturile necesare pentru a permite descărcarea, stocarea și exploatarea computerului, rețelei sau a altui echipament de stocare, operare sau afișare a utilizatorului. În caz contrar, suma care trebuie plătită pentru transferul dreptului de a reproduce și a face public un produs digital este o redevență.
(10) Tranzacțiile ce permit clientului să descarce electronic produse digitale pot duce la folosirea dreptului de autor de către client, deoarece un drept de a efectua una sau mai multe copii ale conținutului digital este acordat prin contract. Atunci când compensația este esențial plătită pentru altceva decât pentru folosirea sau pentru dreptul de a folosi drepturile de autor, cum ar fi pentru dobândirea altor tipuri de drepturi contractuale, date sau servicii, și folosirea dreptului de autor este limitată la drepturile necesare pentru a putea descărca, stoca și opera pe computerul, rețeaua sau alte medii de stocare, rulare sau proiectare ale clientului, această folosire a dreptului de autor nu trebuie să influențeze analiza caracterului plății atunci când se urmărește aplicarea definiției „redevenței".
(11) Se consideră redevență plata făcută în scopul acordării dreptului de folosință a dreptului de autor asupra unui produs digital ce este descărcat electronic. Aceasta ar fi situația unei edituri care plătește pentru a obține dreptul de a reproduce o fotografie protejată de drept de autor pe care o va descărca electronic în scopul includerii ei pe coperta unei cărți pe care o editează. În această tranzacție, motivația esențială a plății este achiziționarea dreptului de a folosi dreptul de autor asupra produsului digital, adică a dreptului de a reproduce și distribui fotografia, și nu simpla achiziție a conținutului digital.
(12) În cazul unui contract care implică folosirea sau dreptul de a folosi orice proprietate sau drept prevăzut la art. 7 pct. 36 din Codul fiscal, precum și transferul unei alte proprietăți sau altui serviciu, suma care trebuie plătită conform contractului trebuie să fie împărțită, conform diverselor porțiuni de contract, pe baza condițiilor contractului sau pe baza unei împărțiri rezonabile, fiecărei porțiuni aplicându-i-se tratamentul fiscal corespunzător. Dacă totuși o anumită parte din ceea ce urmează a se asigura prin contract constituie de departe scopul principal al contractului, cealaltă porțiune fiind auxiliară, tratamentul aplicat porțiunii principale de contract se aplică întregii sume care trebuie plătită conform contractului.
(13) Este considerată redevență și suma plătită în cadrul contractului de know-how, în baza căruia vânzătorul acceptă să împărtășească cunoștințele și experiența sa cumpărătorului, astfel încât cumpărătorul să le poată folosi în interesul său și să nu le dezvăluie publicului. În același timp vânzătorul nu joacă niciun rol în aplicarea cunoștințelor puse la dispoziție cumpărătorului și nu garantează rezultatele aplicării acestora.
(14) În cazul contractului de prestări de servicii în care una dintre părți se angajează să utilizeze cunoștințele sale pentru executarea unei lucrări pentru cealaltă parte, suma plătită nu constituie redevență.
(15) Sumele plătite operatorilor de sateliți de către societățile de radio, televiziune sau de către societățile de telecomunicații ori de către alți clienți, în baza unor contracte de închiriere de transponder care permit utilizarea capacității de a transmite în mai multe zone geografice, nu reprezintă redevență dacă nu este transferată nicio tehnologie legată de satelit și dacă clientul nu se află în posesia satelitului când realizează transmisiile, ci are numai acces la capacitatea de transmisie a acestuia. În situația în care proprietarul satelitului închiriază satelitul unei alte părți, suma plătită de operatorul de satelit proprietarului este considerată ca reprezentând închirierea unui echipament industrial, comercial sau științific. Un tratament similar se aplică sumelor plătite pentru închirierea ori achiziționarea capacității unor cabluri pentru transmiterea energiei sau pentru comunicații ori a unor conducte pentru transportul gazului sau al petrolului.
(16) Sumele plătite de un operator de rețea de telecomunicații către un alt operator, în baza unor acorduri clasice de roaming, nu reprezintă redevențe dacă nu este utilizată sau transferată o tehnologie secretă. Sumele plătite în cadrul acestui tip de contract nu pot fi interpretate ca fiind sume plătite pentru utilizarea unui echipament comercial, industrial sau științific, dacă nu este utilizat efectiv un echipament. Aceste sume reprezintă o taxă pentru utilizarea serviciilor de telecomunicații furnizate de operatorul de rețea din străinătate, în mod similar sumele plătite pentru utilizarea sau dreptul de a utiliza frecvențele radio nu reprezintă redevențe.
(17) Sumele plătite pentru difuzarea unor filme la cinematograf sau prin televiziune reprezintă redevență.

f) comisioane de la un rezident;

g) comisioane de la un nerezident care are un sediu permanent în România, dacă comisionul este o cheltuială a sediului permanent/a sediului permanent desemnat;

h) venituri din activități sportive și de divertisment desfășurate în România, indiferent dacă veniturile sunt primite de către persoanele care participă efectiv la asemenea activități sau de către alte persoane;

i) venituri din prestarea de servicii de management sau de consultanță din orice domeniu, dacă aceste venituri sunt obținute de la un rezident sau dacă veniturile respective sunt cheltuieli ale unui sediu permanent în România;

NORME METODOLOGICE

3. (1) Potrivit art. 223 alin. (1) lit. i) din Codul fiscal, veniturile obținute de nerezidenți din România din prestări de servicii de management sau de consultanță în orice domeniu de la un rezident sau veniturile de această natură obținute de nerezidenți și care sunt cheltuieli ale sediului permanent din România al unui nerezident, indiferent dacă sunt sau nu prestate în România, sunt considerate venituri impozabile în România potrivit titlului VI din Codul fiscal, atunci când nu sunt încheiate convenții de evitare a dublei impuneri între România și statul de rezidență al beneficiarului de venit sau când beneficiarul de venit nu prezintă dovada rezidenței sale fiscale.
(2) Încadrarea în categoria veniturilor din prestări servicii de consultanță și de management se efectuează prin analiza contractelor încheiate și a altor documente care justifică natura veniturilor.

j) venituri reprezentând remunerații primite de persoane juridice străine care acționează în calitate de administrator, fondator sau membru al consiliului de administrație al unei persoane juridice române;

k) venituri din servicii prestate în România, exclusiv transportul internațional și prestările de servicii accesorii acestui transport;

NORME METODOLOGICE

4. În aplicarea art. 223 alin. (1) lit. k) din Codul fiscal, prin *transport internațional* se înțelege orice activitate de transport pasageri sau bunuri efectuat de o societate în trafic internațional, precum și activitățile auxiliare, strâns legate de această activitate de transport și care nu constituie activități separate de sine stătătoare. Nu reprezintă transport internațional cazurile în care mijlocul de transport este operat exclusiv între locuri aflate pe teritoriul României.

l) venituri din profesii independente desfășurate în România - medic, avocat, inginer, dentist, arhitect, auditor și alte profesii similare - în cazul când sunt obținute în alte condiții decât prin intermediul unui sediu permanent sau într-o perioadă ori în mai multe perioade care nu depășesc în total 183 de zile pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive care se încheie în anul calendaristic vizat;

m) venituri din premii acordate la concursuri organizate în România;

n) *abrogată*;

o) venituri realizate de nerezidenți din lichidarea unei persoane juridice române. Venitul brut realizat din lichidarea unei persoane juridice române reprezintă suma excedentului distribuțiilor în bani sau în natură care depășește aportul la capitalul social al persoanei fizice/juridice beneficiare. Se consideră venituri din lichidarea unei persoane juridice, din punct de vedere fiscal, și veniturile obținute în cazul reducerii capitalului social, potrivit legii, altele decât cele primite ca urmare a restituirii cotei-părți din aporturi. Venitul impozabil reprezintă diferența dintre distribuțiile în bani sau în natură efectuate peste valoarea fiscală a titlurilor de valoare;

p) venituri realizate din transferul masei patrimoniale fiduciare de la fiduciar la beneficiarul nerezident în cadrul operațiunii de fiducie.

(2) Următoarele venituri impozabile obținute din România nu sunt impozitate potrivit prezentului capitol și se impozitează conform titlului II sau IV, după caz:

a) veniturile unui nerezident, care sunt atribuibile unui sediu permanent/sediu permanent desemnat în România;

b) veniturile unei persoane juridice străine obținute din transferul proprietăților imobiliare situate în România sau a oricăror drepturi legate de aceste proprietăți, inclusiv închirierea sau cedarea folosinței bunurilor proprietății imobiliare situate în România, veniturile din exploatarea resurselor naturale situate în România, precum și veniturile din vânzarea-cesionarea titlurilor de participare deținute la o persoană juridică română;

NORME METODOLOGICE

5. În aplicarea prevederilor art. 223 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, venituri din proprietăți imobiliare înseamnă venituri din vânzarea, precum și din cedarea dreptului de folosință asupra proprietății imobiliare sau a unei cote-părți din această proprietate (închiriere, concesionare sau arendare).

c) venituri obținute din România de persoana juridică rezidentă într-un stat cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri din activități desfășurate de artiști și sportivi;

d) venituri ale unei persoane fizice nerezidente, obținute dintr-o activitate dependentă desfășurată în România;

e) venituri primite de persoane fizice nerezidente care acționează în calitatea lor de administrator, fondator sau membru al consiliului de administrație al unei persoane juridice române;

f) veniturile din pensii definite la art. 99, în măsura în care pensia lunară depășește plafonul prevăzut la art. 100;

g) veniturile unei persoane fizice nerezidente obținute din închirierea sau din altă formă de cedare a dreptului de folosință a unei proprietăți imobiliare situate în România, din transferul proprietăților imobiliare situate în România, din transferul titlurilor de participare deținute la o persoană juridică română și din transferul titlurilor de valoare emise de rezidenți români;

NORME METODOLOGICE

6. Potrivit prevederilor art. 223 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal, prin cedarea dreptului de folosință a unei proprietăți imobiliare se înțelege și arendarea sau concesionarea proprietății imobiliare sau a unei cote-părți din această proprietate.

h) venituri obținute din România de persoane fizice rezidente într-un stat cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri în calitate de artiști sau sportivi.

i) venituri obținute la jocurile de noroc practicate în România, definite la art. 108 alin. (3).

(3) Tratamentul fiscal al veniturilor realizate din administrarea masei patrimoniale de către fiduciar, altele decât remunerația acestuia, este stabilit în funcție de natura venitului respectiv și supus impunerii conform prezentului titlu, respectiv titlurilor II și IV, după caz. Obligațiile fiscale ale constituitorului nerezident vor fi îndeplinite de fiduciar.

(4) Persoana fizică sau juridică care realizează venituri ca urmare a activității desfășurate în România în calitate de artist de spectacol sau sportiv, din activitățile artistice și sportive, indiferent dacă acestea sunt plătite direct artistului sau sportivului ori unei terțe părți care acționează în numele acelui artist sau sportiv, are obligația să calculeze, să declare și să plătească impozit conform regulilor stabilite în titlul II sau IV, după caz, dacă plătitorul de venit se află într-un stat străin.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 941/2010 (publicată în M. Of. nr. 544 din 4 august 2010);*
- *Dec. ÎCCJ nr. 7576/2013 (Nerezidenți. Impozitare penalități comerciale); nr. 1250/2016 (Comisioane plătite nerezidenților. Definiție); Sentința civ. CA Bacău nr. 167/2005 (Novația unui contract de credit nu este plată de venit).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 115 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Transfer de software. Veniturile care provin din transferul de software nu sunt considerate redevențe dacă:

a) prin această tranzacție cumpărătorul dobândește numai dreptul de a copia un program cu scopul exclusiv de a-l utiliza. De exemplu, plata pentru achiziționarea unui sistem de operare pentru a fi instalat pe un calculator nu este considerată redevență. Același tratament se aplică și în cazul în care se cumpără dreptul de a face mai multe copii pentru a fi instalate pe o rețea de calculatoare;

b) se achiziționează toate drepturile relative la un software (dreptul de copiere, drepturi de modificare-dezvoltare, codul-sursă etc.). De exemplu, prețul pentru transferul unui produs antivirus către un alt proprietar, inclusiv tehnologia utilizată pentru realizarea produsului (de exemplu, vânzarea drepturilor asupra codului-sursă al unei aplicații antivirus), nu este o redevență.

Nu este redevență plata efectuată pentru descărcarea electronică (download) a unor imagini, sunete, texte – aceste materiale fiind destinate uzului personal (nu se dobândește dreptul de a reproduce și de a face public produsul digital).

De asemenea, nu este considerată redevență suma plătită pentru contractele de prestări de servicii în care una dintre părți se angajează să utilizeze cunoștințele sale pentru *executarea unei lucrări* pentru cealaltă parte. Acesta este

elementul-cheie pentru a distinge între transferul de know-how și prestarea de servicii în cazul contractelor de consultanță.

3. Proiecte complexe. În cazul proiectelor complexe în care o parte componentă constă în furnizarea de software (care îndeplinește condițiile de a nu fi considerat redevență), normele prevăd aplicarea tratamentului fiscal corespunzător fiecărei porțiuni a proiectului. Astfel, în cazul unui proiect complex care constă în elaborarea unui proiect de management integrat, implementarea unui sistem informatic, cu furnizarea de software specializat, prețul aferent software-ului nu va fi considerat redevență.

4. Veniturile din transporturi internaționale. Deși textul art. 223 alin. (1) lit. k) NCF este ușor confuz, se pare că intenția legiuitorului a fost de a exclude, din categoria veniturilor impozabile în România, veniturile din transport internațional (naval, feroviar sau rutier) care se desfășoară între România și un stat străin. În cazul impunerii plăților pentru transporturile internaționale, sunt aplicabile și prevederile convențiilor privind transporturile (de exemplu, convenții aeriene – a se vedea pct. 4 din Dec. CFC nr. 2/2006, aprobată prin OMFP nr. 1190/2006 (publicat în Monitorul Oficial al României nr. 646 din 26 iulie 2006).

Modificări:

Lit. n) a alin. (1) a fost abrogată prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Lit. i) a alin. (2) a fost introdusă prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Reținerea impozitului din veniturile impozabile obținute din România de nerezidenți

Art. 224. – (1) Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România se calculează, se reține, se declară și se plătește la bugetul de stat de către plătitorii de venituri. Impozitul reținut se declară până la termenul de plată a acestuia la bugetul de stat.

NORME METODOLOGICE

7. În aplicarea art. 224 alin. (1) din Codul fiscal:

(1) Pentru veniturile obținute de nerezidenți din România, plătitorii de venituri au obligația calculării și reținerii impozitelor datorate prin stopaj la sursă, declarării și plății lor la bugetul de stat în termenul stabilit la art. 224 alin. (5) din Codul fiscal.

(2) În cazurile prevăzute la art. 223 alin. (1) lit. c), e) și g) din Codul fiscal, plătitorul venitului prevăzut la titlul VI din Codul fiscal care are obligația calculării și reținerii impozitelor datorate prin stopaj la sursă, declarării și plății lor la bugetul de stat este nerezidentul care are sediul permanent în România în evidența căruia sunt înregistrate respectivele cheltuieli deductibile.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), impozitul datorat de nerezidenți, membri în asocierea/entitatea transparentă fiscal, care desfășoară activitate în România, pentru veniturile impozabile obținute din România, se calculează, se reține, se plătește la bugetul de stat și se declară de către persoana desemnată din cadrul asocierii/entității transparente fiscal, prevăzută la art. 233 și art. 234 alin. (1). Reținerea la sursă nu se aplică în cazul contribuabililor nerezidenți a căror activitate în cadrul asocierii/entității transparente fiscal generează un sediu permanent în România.

(3) Prin plată a unui venit se înțelege îndeplinirea obligației de a pune fonduri la dispoziția creditorului în maniera stabilită prin contract sau prin alte înțelegeri convenite între părți care conduc la stingerea obligațiilor contractuale.

NORME METODOLOGICE

8. În aplicarea art. 224 alin. (3) din Codul fiscal, sumele plătite cu titlu de dobândă negativă nu se consideră o plată de venit pentru scopurile cap. I din titlul VI.

(4) Impozitul datorat se calculează prin aplicarea următoarelor cote asupra veniturilor brute:

a) ***abrogată*****;**

b) 5% pentru veniturile din dividende prevăzute la art. 223 alin. (1) lit. a);

c) 50% pentru veniturile prevăzute la art. 223 alin. (1) lit. b)-g), i), k), l) și o), dacă veniturile sunt plătite într-un cont dintr-un stat cu care România nu are încheiat un instrument juridic în baza căruia să se realizeze schimbul de informații. Aceste prevederi se aplică numai în situația în care veniturile de natura celor prevăzute la art. 223 alin. (1) lit. b)-g), i), k), l) și o) sunt plătite ca urmare a unor tranzacții calificate ca fiind artificiale conform art. 11 alin. (3);

NORME METODOLOGICE

9. (1) Se aplică o cotă de impozit de 50%, potrivit art. 224 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal veniturilor prevăzute la art. 223 alin. (1) lit. b)-g), i), k), l) și o) din Codul fiscal plătite într-un stat cu care România nu are încheiat un instrument juridic în baza căruia să se realizeze schimbul de informații și aceste tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale, indiferent dacă rezidența persoanei beneficiare a acestor venituri este într-un stat cu care România are încheiată convenție pentru evitarea dublei impuneri sau nu.

(2) Cota de impozit de 50% prevăzută la art. 224 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal se aplică veniturilor realizate sub formă de dobânzi la depozitele la vedere/conturi curente, la depozitele la termen, certificate de depozit și alte instrumente de economisire la bănci și la alte instituții de credit autorizate și situate în România, plătite într-un stat cu care România nu are încheiat un instrument juridic în baza căruia să se realizeze schimbul de informații și aceste tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale, indiferent de data constituirii raportului juridic.

(3) Cota de 50% prevăzută la art. 224 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal se aplică și altor venituri de natura dobânzilor, plătite într-un stat cu care România nu are încheiat un instrument juridic în baza căruia să se realizeze schimbul de informații, cum ar fi dobânzile la credite, dobânzile în cazul contractelor de leasing financiar, dobânzile la creditele intragrup, precum și dobânzilor aferente depozitelor colaterale, conturilor escrow, considerate dobânzi pentru depozite la termen potrivit normelor Băncii Naționale a României, dar numai dacă aceste tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale.

(4) În sensul art. 224 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal, instrumentele juridice încheiate de România în baza cărora se realizează schimbul de informații reprezintă acordurile/convențiile bilaterale/multilaterale în baza cărora România poate realiza un schimb de informații care este relevant pentru aplicarea acestor prevederi legale. Lista acordurilor/convențiilor se publică pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice și se actualizează periodic.

d) 16% în cazul oricăror altor venituri impozabile obținute din România, așa cum sunt enumerate la art. 223 alin. (1).

NORME METODOLOGICE

10. (1) În aplicarea art. 224 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal, veniturile sub formă de dobânzi la depozitele la vedere/conturi curente, la depozitele la termen, certificate de depozit și alte instrumente de economisire la bănci și la alte instituții de credit autorizate și situate în România se impun cu o cotă de 16% din suma acestora atunci când veniturile de această natură sunt plătite într-un stat cu care România are încheiat un instrument juridic în baza căruia se realizează schimbul de informații și beneficiarul sumelor nu face dovada rezidenței fiscale.

(2) Cota de 16% prevăzută la art. 224 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal se aplică și altor venituri de natura dobânzilor, cum ar fi dobânzile la credite, dobânzile în cazul contractelor de leasing financiar, dobânzile la creditele intragrup, precum și dobânzilor aferente depozitelor colaterale, conturilor escrow, considerate dobânzi pentru depozite la termen potrivit normelor Băncii Naționale a României, atunci când veniturile de această natură sunt plătite într-un stat cu care România are încheiat un instrument juridic în baza căruia se face schimbul de informații și beneficiarul sumelor nu face dovada rezidenței fiscale.

(5) Impozitul se calculează, respectiv se reține în momentul plății venitului, se declară și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-a plătit venitul. Impozitul se calculează, se reține, se declară și se plătește, în lei, la bugetul de stat, la cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României, pentru ziua în care se efectuează plata venitului către nerezidenți. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se declară și se plătește până la data de 25 ianuarie a anului următor, respectiv până la data de 25 a primei luni a anului fiscal modificat, următor anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, după caz. Impozitul nu se calculează, nu se reține și nu se plătește la bugetul de stat pentru dividendele distribuite și neplătite până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, dacă în ultima zi a anului calendaristic sau în ultima zi a anului fiscal modificat, după caz, persoana juridică străină beneficiară a dividendelor îndeplinește condițiile prevăzute la art. 229 alin. (1) lit. c).

NORME METODOLOGICE

11. În aplicarea art. 224 alin. (5) din Codul fiscal:

(1) Conversia în lei a impozitului în valută aferent veniturilor obținute din România de nerezidenți se face la cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României, pentru ziua în

care se plăteşte venitul către nerezident şi impozitul în lei rezultat se plăteşte la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-a plătit venitul.

(2) Pentru impozitul în valută aferent dobânzilor capitalizate realizate din România de nerezidenţi, conversia se face, de asemenea, la cursul de schimb al pieţei valutare comunicat de Banca Naţională a României, pentru ziua în care s-a capitalizat dobânda, respectiv la cursul valutar din momentul înregistrării în contul curent sau în contul de depozit al titularului dobânzii capitalizate sau din momentul răscumpărării, în cazul unor instrumente de economisire, ori în momentul în care dobânda se transformă în împrumut. Impozitul în lei astfel calculat se plăteşte la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-a înregistrat venitul/răscumpărat instrumentul de economisire.

(3) În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acţionarilor sau asociaţilor până la sfârşitul anului în care s-au aprobat situaţiile financiare anuale, impozitul pe dividende se declară şi se plăteşte până la data de 25 a primei luni a anului fiscal următor anului în care s-au aprobat situaţiile financiare anuale, iar nerezidentul prezintă certificatul de rezidenţă fiscală valabil pentru anul pentru care s-au aprobat situaţiile financiare anuale pentru a i se aplica în vederea impozitării cota mai favorabilă din Codul fiscal sau din convenţia de evitare a dublei impuneri încheiată de România cu statul de rezidenţă al nerezidentului, beneficiar al dividendului. Cota de impozit de 5% prevăzută la art. 224 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal se aplică asupra veniturilor din dividende distribuite începând cu data de 1 ianuarie 2016.

(6) Pentru veniturile sub formă de dobânzi la depozitele la vedere/conturi curente, la depozitele la termen, certificate de depozit şi alte instrumente de economisire la bănci şi la alte instituţii de credit autorizate şi situate în România, impozitul se calculează şi se reţine de către plătitorii de astfel de venituri la momentul înregistrării în contul curent sau în contul de depozit al titularului, respectiv la momentul răscumpărării, în cazul certificatelor de depozit şi al instrumentelor de economisire. Plata şi declararea impozitului pentru veniturile din dobânzi se fac lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare înregistrării/răscumpărării.

(7) Reînnoirea depozitelor/instrumentelor de economisire va fi asimilată cu constituirea unui nou depozit/achiziţionarea unui nou instrument de economisire.

(8) Impozitul asupra dobânzilor capitalizate se calculează de plătitorul acestor venituri în momentul înregistrării în contul curent sau în contul de depozit al titularului, respectiv în momentul răscumpărării în cazul unor instrumente de economisire sau în momentul în care dobânda se transformă în împrumut ori în capital, după caz.

(9) Pentru orice venit impozitul care trebuie reţinut, în conformitate cu prezentul capitol, este impozit final.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 116 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Cota majorată de impozit (50%). În situaţia în care:

a) nu există instrumente juridice pentru schimbul de informaţii cu statul în care se încasează venitul (lista este publicată pe website-ul Ministerului Finanţelor Publice), şi

b) tranzacţiile sunt considerate artificiale conform art. 11 NCF,

se aplică cota majorată de impozit de 50%.

3. Cote de impunere. Cotele de impunere de mai jos sunt aplicabile în cazul în care beneficiarul de venit nu prezintă certificatul de rezidenţă fiscală ori atunci când impozitul datorat de nerezident este suportat de către plătitorul de venit, dar există un instrument juridic pentru schimbul de informaţii:

a) veniturile din dividende (a se vedea definiţia de la art. 7 Cod fiscal) obţinute de nerezidenţi se impun cu o cotă de 5% aplicată asupra dividendului brut, stabilit prin Hotărârea Adunării Generale a Asociaţilor/Acţionarilor pentru repartizarea profitului net. Dividendele plătite de o persoană juridică română unei persoane juridice din statele membre ale Comunităţii Europene sunt scutite de impozit, dacă beneficiarul dividendelor deţine minimum 10% din titlurile de participare la persoana juridică română, pe o perioadă neîntreruptă de cel puţin 1 (un) an, care se încheie la data plăţii dividendului;

b) veniturile din dobânzi (a se vedea definiţia de la art. 7 Cod fiscal) obţinute de nerezidenţi se impun prin reţinere la sursă cu o cotă de 16%, cu excepţia dobânzilor scutite de impozit, prevăzute la art. 229 NCF;

c) veniturile din redevenţe realizate de nerezidenţi se impun prin reţinere la sursă cu o cotă de 16%, cu excepţia dobânzilor scutite de impozit, prevăzute la art. 229 NCF;

d) veniturile din comisioane plătite nerezidenţilor pentru intermedierea unor afaceri (a se vedea definiţia de la art. 7 Cod fiscal) se impozitează cu cota de 16%;

e) veniturile din activităţi sportive şi de divertisment desfăşurate în România se impun cu cota de 16% (indiferent

dacă veniturile sunt încasate de persoanele care participă efectiv la aceste activități sau de alte persoane);
f) veniturile din prestarea de servicii de management sau de consultanță din orice domeniu se impun cu cota de 16%;
g) veniturile nerezidenților reprezentând remunerații pentru administratori, fondatori sau membri ai consiliului de administrație al unei persoane juridice române se impun în conformitate cu prevederile Titlului III – „Impozitul pe venit", respectiv prevederile aplicabile veniturilor din salarii;
h) veniturile din serviciile menționate la art. 223 alin. (1) lit. k) NCF sunt impuse cu cota de 16%. Din punct de vedere practic, este dificil de stabilit dacă locul prestării este în România pentru unele categorii de servicii (comunicații/telecomunicații, servicii de întreținere/mentenanță ori reparații, asigurări) prestate de nerezidenți;
i) veniturile din profesii independente desfășurate în România, în condiții care nu dau naștere la un sediu permanent sau care să determine îndeplinirea condițiilor de rezidență (*regula celor 183 de zile*), se impun cu o cotă de 16%;
j) veniturile din pensii ale nerezidenților obținute din România care depășesc plafonul valoric prevăzut în Codul fiscal se impun cu cota de impunere prevăzută la art. 101 (pensiile plătite de la bugetul asigurărilor sociale sau de la bugetul de stat);
k) veniturile din premii acordate la concursuri organizate în România sunt impozitate cu cota de 16%, cu excepția veniturilor din premii scutite de impozit, prevăzute la art. 229 NCF;
l) veniturile obținute la jocurile de noroc practicate în România, cu 1% [pentru veniturile prevăzute la art. 223 alin. (1) lit. n) NCF] și 16% în celelalte cazuri.

Modificări:
Lit. a) a alin. (4) a fost modificată prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.

Tratamentul fiscal al veniturilor din dobânzi obținute din România de persoane juridice rezidente într-un stat membru al Uniunii Europene sau al Spațiului Economic European

Art. 225. – (1) Veniturile reprezentând dobânzi obținute din România de o persoană juridică rezidentă într-un stat membru al Uniunii Europene sau al Spațiului Economic European, stat cu care România are încheiată o convenție pentru evitarea dublei impuneri, cu excepția dobânzilor care intră sub incidența prevederilor cap. V din prezentul titlu, se impun cu cota și în condițiile prevăzute de convenția aplicabilă, dacă persoana juridică prezintă un certificat de rezidență fiscală valabil.

NORME METODOLOGICE

12. (1) Opțiunea de regularizare a impozitului plătit conform art. 224 sau art. 225 alin. (1) din Codul fiscal, după caz, poate fi realizată de persoana nerezidentă în perioada de prescripție stabilită potrivit Codului de procedură fiscală.
(2) La declarația fiscală care se depune în vederea regularizării impozitului plătit conform art. 224, respectiv a art. 225 alin. (1) din Codul fiscal se anexează două certificate de rezidență fiscale în original sau copie legalizată, însoțite de o traducere autorizată în limba română. Un certificat de rezidență fiscală în care se menționează că beneficiarul venitului a avut rezidența fiscală în anul în care s-a obținut venitul din România într-un stat al Uniunii Europene sau al Spațiului Economic European și un certificat de rezidență fiscală în care se menționează că beneficiarul venitului a avut rezidența fiscală într-un stat al Uniunii Europene sau al Spațiului Economic European în anul în care a exercitat opțiunea pentru a-și regulariza în România impozitul pe profit.
(3) În cazul obținerii veniturilor de natura dobânzilor de către persoane juridice străine rezidente într-un stat al Uniunii Europene sau al Spațiului Economic European, se au în vedere în principal următoarele cheltuieli pentru determinarea rezultatului fiscal aferent veniturilor din dobânzi: costuri de refinanțare direct legate de dobânda obținută în baza împrumutului, pierderi de schimb valutar direct legate de împrumutul în valută, comisioane direct atribuibile împrumutului, alte costuri cum ar fi costurile de asigurare, de acoperire a riscului sau costuri operaționale cu condiția urmăririi și regăsirii acestor costuri în acordul de împrumut.

(2) Persoana juridică rezidentă într-un stat membru al Uniunii Europene sau al Spațiului Economic European, care obține venituri reprezentând dobânzi în condițiile prevăzute la alin. (1), poate opta pentru regularizarea impozitului plătit conform alin. (1) prin declararea și plata impozitului pe profit pentru profitul impozabil aferent acestor venituri, conform regulilor stabilite în titlul II. Impozitul reținut la sursă potrivit alin. (1) constituie plată anticipată în contul impozitului pe profit și se scade din impozitul pe profit datorat.

(3) Constituie plată anticipată în contul impozitului pe profit și se scade din impozitul pe profit datorat și impozitul reținut la sursă conform prevederilor art. 224, în condițiile în care persoana juridică rezidentă într-un stat membru al Uniunii Europene sau al Spațiului Economic European, stat cu care România are încheiată o convenție pentru evitarea dublei impuneri, prezintă certificatul de rezidență fiscală ulterior realizării venitului.

(4) Veniturile reprezentând dobânzi obținute din România de o persoană juridică rezidentă într-un stat al Uniunii Europene sau al Spațiului Economic European cu care România nu are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri se impun conform prevederilor art. 224. Dacă persoana juridică prevăzută în prezentul alineat este rezidentă a unui stat din Uniunea Europeană sau din Spațiul Economic European cu care este încheiat un instrument juridic în baza căruia să se realizeze schimbul de informații, această persoană poate opta pentru regularizarea impozitului plătit conform prevederilor art. 224 prin declararea și plata impozitului pe profit pentru profitul impozabil aferent acestor venituri, conform regulilor stabilite în titlul II. Impozitul reținut la sursă conform prevederilor art. 224 constituie plată anticipată în contul impozitului pe profit și se scade din impozitul pe profit datorat.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 116[1] VCF, cu aceeași denumire marginală

2. Scopul reglementării. Acest articol introduce un sistem real de impunere a veniturilor din dobânzi obținute de persoane juridice rezidente în state membre ale UE/Spațiului Economic European, cu care România a încheiat convenții de evitare a dublei impuneri. Acest sistem este opțional și constă în regularizarea impozitului plătit prin reținere la sursă prin deducerea cheltuielilor efectuate pentru obținerea veniturilor, conform prevederilor titlului II al Codului fiscal.

Tratamentul fiscal al categoriilor de venituri din activități independente impozabile în România obținute de persoane fizice rezidente într-un stat membru al Uniunii Europene sau al Spațiului Economic European

Art. 226. – (1) Veniturile din activități independente care sunt obținute din România de o persoană fizică rezidentă într-un stat membru al Uniunii Europene sau al Spațiului Economic European, stat cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri și care prezintă un certificat de rezidență fiscală, se vor impune cu cota și/sau în condițiile prevăzute de convenția aplicabilă.

NORME METODOLOGICE

13. Opțiunea de regularizare a impozitului plătit conform art. 224, respectiv a art. 226 alin. (1) din Codul fiscal poate fi realizată de persoana nerezidentă în perioada de prescripție stabilită potrivit Codului de procedură fiscală. La declarația fiscală care se depune în vederea regularizării impozitului plătit conform art. 224, respectiv a art. 226 alin. (1) din Codul fiscal se anexează două certificate de rezidență fiscale în original sau copie legalizată, însoțite de o traducere autorizată în limba română. Un certificat de rezidență fiscală în care se menționează că beneficiarul venitului a avut rezidența fiscală în anul în care s-a obținut venitul din România într-un stat al Uniunii Europene sau al Spațiului Economic European și un certificat de rezidență fiscală în care se menționează că beneficiarul venitului a avut rezidența fiscală într-un stat al Uniunii Europene sau al Spațiului Economic European în anul în care a exercitat opțiunea pentru a-și regulariza în România impozitul pe venit.

(2) Persoana fizică rezidentă într-un stat membru al Uniunii Europene sau al Spațiului Economic European, stat cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri, care obține venituri din activități independente în condițiile prevăzute la alin. (1), poate opta pentru regularizarea impozitului plătit conform alin. (1) prin declararea și plata impozitului pe venit pentru venitul impozabil aferent acestor venituri, conform regulilor stabilite în titlul IV. Impozitul reținut la sursă potrivit alin. (1) constituie plată anticipată în contul impozitului pe venit și se scade din impozitul pe venit datorat.

(3) Pentru a beneficia de prevederile aplicabile rezidenților români, constituie plată anticipată în contul impozitului pe venit și se scade din impozitul pe venit datorat și impozitul reținut la sursă conform prevederilor art. 224 în condițiile în care persoana fizică rezidentă într-un stat membru al Uniunii Europene sau al Spațiului Economic European, stat cu care România are încheiată o convenție pentru evitarea dublei impuneri, prezintă certificatul de rezidență fiscală ulterior realizării venitului.

(4) Veniturile din activități independente obținute din România de o persoană fizică rezidentă într-un stat al Uniunii Europene sau a Spațiului Economic European, stat cu care România nu are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri, se impun conform prevederilor art. 224. Dacă persoana fizică prevăzută în prezentul alineat este rezidentă a unui stat al Uniunii Europene sau a Spațiului Economic European cu care este încheiat un instrument juridic în baza căruia să se realizeze schimbul de informații, această persoană poate opta pentru regularizarea impozitului plătit conform art. 224 prin declararea și plata impozitului pe venit pentru venitul impozabil aferent acestor venituri, conform regulilor stabilite în titlul IV. Impozitul reținut la sursă potrivit art. 224 constituie plată anticipată în contul impozitului pe venit.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 116² VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Acest articol introduce un sistem real de impunere a veniturilor din activități independente obținute de persoane fizice rezidente în state membre ale UE/Spațiului Economic European, cu care România a încheiat convenții de evitare a dublei impuneri. Acest sistem este opțional și constă în regularizarea impozitului plătit prin reținere la sursă prin deducerea cheltuielilor efectuate pentru obținerea veniturilor, conform prevederilor titlului III din Codul fiscal.

Reținerea impozitului din veniturile obținute din România de persoane rezidente într-un stat membru al Uniunii Europene sau într-un stat cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri din activități desfășurate de artiști și sportivi

Art. 227. – (1) Veniturile obținute de artiști sau sportivi, persoane fizice sau juridice, rezidenți într-un stat membru al Uniunii Europene sau într-un stat cu care România are încheiată o convenție pentru evitarea dublei impuneri, pentru activitățile desfășurate în această calitate în România și în condițiile prevăzute în convenție se impun cu o cotă de 16%, aplicată asupra veniturilor brute. Impozitul se calculează, respectiv se reține în momentul plății venitului, se declară și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-a plătit venitul. Impozitul se calculează, se reține, se declară și se plătește, în lei, la bugetul de stat, la cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României pentru ziua în care se efectuează plata venitului către nerezidenți. Obligația calculării, reținerii, declarării și plății impozitului la bugetul de stat revine plătitorului de venit.

NORME METODOLOGICE

14. Opțiunea de regularizare a impozitului plătit conform art. 227 alin. (1) din Codul fiscal poate fi realizată de persoana nerezidentă în perioada de prescripție stabilită potrivit Codului de procedură fiscală. La declarația fiscală care se depune în vederea regularizării impozitului plătit conform art. 227 alin. (1) din Codul fiscal se anexează două certificate de rezidență fiscale în original sau copie legalizată, însoțite de o traducere autorizată în limba română. Un certificat de rezidență fiscală în care se menționează că beneficiarul venitului a avut rezidența fiscală în anul în care s-a obținut venitul din România într-un stat al Uniunii Europene sau într-un stat cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri și un certificat de rezidență fiscală în care se menționează că beneficiarul venitului a avut rezidența fiscală într-un stat al Uniunii Europene sau într-un stat cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri în anul în care a exercitat opțiunea, pentru a-și regulariza în România impozitul pe profit sau pe venit, după caz.

(2) Persoana juridică rezidentă într-un stat membru al Uniunii Europene sau într-un stat cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri care obține venituri din activități desfășurate în România de artiști de spectacol sau sportivi poate opta pentru regularizarea impozitului plătit conform alin. (1) prin declararea și plata impozitului pe profit pentru profitul impozabil aferent acestor venituri, conform regulilor stabilite în titlul II. Impozitul reținut la sursă potrivit alin. (1) constituie plată anticipată în contul impozitului anual pe profit și se scade din impozitul pe profit datorat.

(3) Persoana fizică rezidentă într-un stat membru al Uniunii Europene sau într-un stat cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri care realizează venituri din România în calitate de artist de spectacol sau ca sportiv, din activitățile artistice și sportive, indiferent dacă acestea sunt plătite

direct artistului sau sportivului ori unei terțe părți care acționează în numele acelui artist sau sportiv poate opta pentru regularizarea impozitului plătit conform alin. (1) prin declararea și plata impozitului pe venit pentru venitul impozabil aferent acestor venituri, conform regulilor stabilite în titlul IV. Impozitul reținut la sursă potrivit alin. (1) constituie plată anticipată în contul impozitului anual pe venit și se scade din impozitul pe venit datorat.

Venituri neimpozabile în România

Art. 228. – Următoarele venituri nu sunt impozabile în România:

a) veniturile obținute de organismele nerezidente de plasament colectiv fără personalitate juridică sau de alte organisme asimilate acestora, recunoscute de autoritatea competentă de reglementare care autorizează activitatea pe acea piață, din transferul titlurilor de valoare, respectiv al titlurilor de participare, deținute direct sau indirect într-o persoană juridică română;

b) veniturile obținute de nerezidenți pe piețe de capital străine din transferul titlurilor de participare, deținute la o persoană juridică română, precum și din transferul titlurilor de valoare, emise de rezidenți români;

c) venitul obținut de la un fiduciar rezident de către un beneficiar nerezident atunci când acesta este constituitor nerezident, din transferul masei patrimoniale fiduciare în cadrul operațiunii de fiducie.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 115 VCF, cu denumirea marginală: *Venituri impozabile obținute din România.*

Scutiri de la impozitul prevăzut în prezentul capitol

Art. 229. – (1) Sunt scutite de impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți următoarele venituri:

a) dobânda aferentă instrumentelor de datorie publică în lei și în valută, veniturile obținute din tranzacțiile cu instrumente financiare derivate utilizate pentru realizarea operațiunilor de administrare a riscurilor asociate obligațiilor de natura datoriei publice guvernamentale și veniturile obținute din tranzacționarea titlurilor de stat și a obligațiunilor emise de către unitățile administrativ-teritoriale, în lei și în valută, pe piața internă și/sau pe piețele financiare internaționale, precum și dobânda aferentă instrumentelor emise de către Banca Națională a României în scopul atingerii obiectivelor de politică monetară și veniturile obținute din tranzacționarea valorilor mobiliare emise de către Banca Națională a României;

b) dobânda la instrumente/titluri de creanță emise de societățile române, constituite potrivit Legii nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, dacă instrumentele/titlurile de creanță sunt emise în baza unui prospect aprobat de autoritatea de reglementare competentă și dobânda este plătită unei persoane care nu este o persoană afiliată a emitentului instrumentelor/titlurilor de creanță respective;

c) dividendele plătite de o persoană juridică română sau persoană juridică cu sediul social în România, înființată potrivit legislației europene, unei persoane juridice rezidente într-un alt stat membru al Uniunii Europene ori unui sediu permanent al unei întreprinderi dintr-un stat membru al Uniunii Europene, situat într-un alt stat membru al Uniunii Europene, dacă:

1. persoana juridică străină beneficiară a dividendelor îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

(i) este rezidentă într-un stat membru al Uniunii Europene și are una dintre formele de organizare prevăzute în anexa nr. 1 la titlul II;

(ii) este considerată a fi rezidentă a statului membru al Uniunii Europene, în conformitate cu legislația fiscală a statului respectiv și, în temeiul unei convenții privind evitarea dublei impuneri încheiate cu un stat terț, nu se consideră că este rezidentă în scopul impunerii în afara Uniunii Europene;

(iii) plătește, în conformitate cu legislația fiscală a unui stat membru, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări, unul dintre impozitele prevăzute în anexa nr. 2 la titlul II sau un impozit similar impozitului pe profit reglementat la titlul II;

(iv) deține minimum 10% din capitalul social al întreprinderii persoană juridică română pe o perioadă neîntreruptă de cel puțin un an, care se încheie la data plății dividendului.

2. beneficiarul dividendelor este un sediu permanent al unei persoane juridice rezidente într-un stat membru al Uniunii Europene situat într-un alt stat membru al Uniunii Europene, iar persoana juridică străină pentru care sediul permanent își desfășoară activitatea trebuie să întrunească cumulativ condițiile prevăzute la pct. 1, subpct. (i)-(iv) și profiturile înregistrate de sediul permanent să fie impozabile în statul membru în care acesta este stabilit, în baza unei convenții pentru evitarea dublei impuneri sau în baza legislației interne a acelui stat membru;

3. persoana juridică română care plătește dividendul îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

(i) este o societate înființată în baza legii române și are una dintre următoarele forme de organizare: societate pe acțiuni, societate în comandită pe acțiuni, societate cu răspundere limitată, societate în nume colectiv, societate în comandită simplă;

(ii) plătește impozit pe profit, potrivit prevederilor titlului II, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări. Pentru acordarea acestei scutiri, persoana juridică cu sediul social în România, înființată potrivit legislației europene, care plătește dividendul, trebuie să plătească impozit pe profit, potrivit prevederilor titlului II, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări;

NORME METODOLOGICE

15. În aplicarea prevederilor art. 229 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal:

(1) Condiția privitoare la perioada minimă de deținere de 1 an va fi înțeleasă luându-se în considerare hotărârea Curții Europene de Justiție în cazurile conexate: Denkavit International BV, VITIC Amsterdam BV and Voormeer BV v Bundesamt fur Finanzen - C-283/94, C-291/94 şi C-292/94, şi anume: dacă la data plății perioada minimă de deținere de 1 an nu este încheiată, scutirea prevăzută în Codul fiscal nu se va acorda.

(2) În situația în care persoana juridică română, respectiv sediul permanent din România poate face dovada că perioada minimă de deținere de 1 an a fost îndeplinită după data plății, beneficiarul efectiv persoană nerezidentă poate solicita restituirea impozitelor plătite în plus, potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală.

d) premiile unei persoane fizice nerezidente obținute din România, ca urmare a participării la festivalurile naționale și internaționale artistice, culturale și sportive finanțate din fonduri publice;

e) premiile acordate elevilor și studenților nerezidenți la concursurile finanțate din fonduri publice;

NORME METODOLOGICE

16. Premiile prevăzute la art. 229 alin. (1) lit. d) şi e) din Codul fiscal sunt premii de natura celor plătite de la bugetul de stat sau de la bugetele consiliilor locale prin intermediul instituțiilor publice centrale și locale.

f) veniturile persoanelor juridice străine care desfășoară în România activități de consultanță în cadrul unor acorduri de finanțare gratuită, încheiate de Guvernul României/autorități publice cu alte guverne/autorități publice sau organizații internaționale guvernamentale ori neguvernamentale;

g) veniturile din dobânzi și redevențe, care intră sub incidența cap. V din prezentul titlu;

NORME METODOLOGICE

17. În aplicarea prevederilor art. 229 alin. (1) lit. g) din Codul fiscal:

(1) Condiția privitoare la perioada minimă de deținere de 2 ani prevăzută la art. 255 alin. (10) din Codul fiscal va fi înțeleasă luându-se în considerare hotărârea Curții Europene de justiție în cazurile conexate: Denkavit International BV, VITIC Amsterdam BV and Voormeer BV v Bundesamt fur Finanzen - C-283/94, C-291/94 şi C-292/94, şi anume: dacă la data plății perioada minimă de deținere de 2 ani nu este încheiată, scutirea prevăzută în Codul fiscal nu se va acorda.

(2) În situația în care persoana juridică română, respectiv sediul permanent din România poate face dovada că perioada minimă de deținere de 2 ani a fost îndeplinită după data plății, beneficiarul efectiv persoană nerezidentă poate solicita restituirea impozitelor plătite în plus, potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală.

h) dobânzile și/sau dividendele plătite către fonduri de pensii, astfel cum sunt ele definite în legislația statului membru al Uniunii Europene sau în unul dintre statele Spațiului Economic European, cu condiția existenței unui instrument juridic în baza căruia să se realizeze schimbul de informații;

i) veniturile obținute de persoane fizice nerezidente ca urmare a participării în alt stat la un joc de noroc, ale cărui fonduri de câștiguri provin și din România.

(2) Prevederile alin. (1) lit. c) nu se aplică unui demers sau unor serii de demersuri care, fiind întreprinse cu scopul principal sau cu unul dintre scopurile principale de a obține un avantaj fiscal care contravine obiectului sau scopului prezentului articol, nu sunt oneste având în vedere toate faptele și circumstanțele relevante. Un demers poate cuprinde mai multe etape sau părți. În înțelesul prezentului alineat, un demers sau o serie de demersuri sunt considerate ca nefiind oneste în măsura în care nu sunt întreprinse din motive comerciale valabile care reflectă realitatea economică. Dispozițiile prezentului alineat se completează cu prevederile existente în legislația internă sau în acorduri referitoare la prevenirea evaziunii fiscale, a fraudei fiscale sau a abuzurilor.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 117 VCF, cu aceeași denumire marginală.

Coroborarea prevederilor Codului fiscal cu cele ale convențiilor de evitare a dublei impuneri și a legislației Uniunii Europene

Art. 230. – (1) În înțelesul art. 224, dacă un contribuabil este rezident al unei țări cu care România a încheiat o convenție pentru evitarea dublei impuneri, cota de impozit care se aplică venitului impozabil obținut de către acel contribuabil din România nu poate depăși cote de impozit prevăzută în convenția care se aplică asupra acelui venit. În situația în care sunt cote diferite de impozitare în legislația internă sau în convențiile de evitare a dublei impuneri, se aplică cotele de impozitare mai favorabile. Dacă un contribuabil este rezident al unei țări din Uniunea Europeană, cota de impozit care se aplică venitului impozabil obținut de acel contribuabil din România este cota mai favorabilă prevăzută în legislația internă, legislația Uniunii Europene sau în convențiile de evitare a dublei impuneri. Legislația Uniunii Europene se aplică în relația României cu statele membre ale Uniunii Europene, respectiv cu statele cu care Uniunea Europeană are încheiate acorduri de stabilire a unor măsuri echivalente.

NORME METODOLOGICE

18. În aplicarea art. 230 alin. (1) din Codul fiscal:

(1) Dispozițiile alin. (2) ale art. „Dividende", „Dobânzi", „Comisioane", „Redevențe" din convențiile de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu alte state, care reglementează impunerea în țara de sursă a acestor venituri, se aplică cu prioritate. În cazul când legislația internă prevede în mod expres o cotă de impozitare mai favorabilă sunt aplicabile prevederile legislației interne.

(2) Dispozițiile alin. (2) ale art. „Dividende", „Dobânzi", „Comisioane", „Redevențe" din convențiile de evitare a dublei impuneri derogă de la prevederile paragrafului 1 al acestor articole din convențiile respective.

(3) Aplicarea alin. (2) al art. „Dividende", „Dobânzi", „Comisioane", „Redevențe" din convențiile de evitare a dublei impuneri care prevăd impunerea în statul de sursă nu conduce la o dublă impunere pentru același venit, întrucât statul de rezidență acordă credit fiscal/scutire pentru impozitul plătit în România, în conformitate cu prevederile convenției de evitare a dublei impuneri.

(4) Dispozițiile titlurilor II și IV din Codul fiscal reprezintă legislația internă și se aplică atunci când România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri cu statul al cărui rezident este beneficiarul venitului realizat din România și acesta prezintă certificatul de rezidență fiscală sau documentul prevăzut la pct. 19 alin. (1). În acest sens, se vor avea în vedere veniturile menționate la art. 223 alin. (2) din Codul fiscal, precum și alte venituri pentru care România are potrivit convențiilor de evitare a dublei impuneri drept de impozitare.

(5) Prevederile titlului VI din Codul fiscal se aplică atunci când beneficiarul venitului obținut din România este rezident al unui stat cu care România nu are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri sau când beneficiarul venitului obținut din România, rezident al unui stat cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri, nu prezintă certificatul de rezidență fiscală sau

documentul prevăzut la pct. 19 alin. (1) ori atunci când impozitul datorat de nerezident este suportat de către plătitorul de venit.

(6) Prevederile Acordului încheiat între Comunitatea Europeană și Confederația Elvețiană de stabilire a unor măsuri echivalente cu cele prevăzute de Directiva 2003/48/CE a Consiliului din 3 iunie 2003 privind impozitarea veniturilor din economii sub forma plăților de dobânzi se aplică de la data aderării la Uniunea Europeană.

(7) În cazul României, societățile pentru care sunt aplicabile prevederile art. 15 pct. (1), respectiv pct. (2) ale Acordului încheiat între Comunitatea Europeană și Confederația Elvețiană de stabilire a unor măsuri echivalente cu cele prevăzute de Directiva 2003/48/CE a Consiliului din 3 iunie 2003 privind impozitarea veniturilor din economii sub forma plăților de dobânzi sunt cele menționate la art. 229 alin. (1) lit. c) pct. 3 din Codul fiscal, respectiv cele menționate la art. 263 lit. x) din Codul fiscal.

(8) În situația în care pentru același venit sunt cote diferite de impunere în legislația internă, legislația europeană sau în convențiile de evitare a dublei impuneri, se aplică cota de impozit mai favorabilă, dacă beneficiarul venitului face dovada rezidenței într-un stat cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri și, după caz, îndeplinește condiția de beneficiar al legislației Uniunii Europene.

(2) Pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri și a legislației Uniunii Europene, nerezidentul are obligația de a prezenta plătitorului de venit, în momentul plății venitului, certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență, precum și, după caz, o declarație pe propria răspundere în care se indică îndeplinirea condiției de beneficiar în situația aplicării legislației Uniunii Europene. Dacă certificatul de rezidență fiscală, respectiv declarația ce va indica calitatea de beneficiar nu se prezintă în acest termen, se aplică prevederile prezentului titlu. În momentul prezentării certificatului de rezidență fiscală și, după caz, a declarației prin care se indică calitatea de beneficiar se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri sau ale legislației Uniunii Europene și se face regularizarea impozitului în cadrul termenului legal de prescripție. În acest sens, certificatul de rezidență fiscală trebuie să menționeze că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în statul contractant cu care este încheiată convenția de evitare a dublei impuneri, într-un stat al Uniunii Europene sau într-un stat cu care Uniunea Europeană are încheiat un acord de stabilire a unor măsuri echivalente pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile din România. Calitatea de beneficiar în scopul aplicării legislației Uniunii Europene va fi dovedită prin certificatul de rezidență fiscală și, după caz, declarația pe propria răspundere a acestuia de îndeplinire cumulativă a condițiilor referitoare la: perioada minimă de deținere, condiția de participare minimă în capitalul persoanei juridice române, încadrarea în una dintre formele de organizare prevăzute în titlul II sau în prezentul titlu, după caz, calitatea de contribuabil plătitor de impozit pe profit sau un impozit similar acestuia, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări. Certificatul de rezidență fiscală prezentat în cursul anului pentru care se fac plățile este valabil și în primele 60 de zile calendaristice din anul următor, cu excepția situației în care se schimbă condițiile de rezidență.

NORME METODOLOGICE

19. În scopul aplicării art. 230 alin. (2) din Codul fiscal;

(1) Pentru a beneficia de prevederile convenției de evitare a dublei impuneri încheiate între România și statul său de rezidența, precum și de cele ale legislației Uniunii Europene, nerezidentul beneficiar al veniturilor din România trebuie să prezinte certificatul de rezidență fiscală eliberat de autoritatea fiscală din statul respectiv sau un alt document eliberat de către o altă autoritate decât cea fiscală, care are atribuții în domeniul certificării rezidenței conform legislației interne a acelui stat.

(2) Nerezidenții care sunt beneficiarii veniturilor din România depun la plătitorul de venit originalul sau copia legalizată a certificatului de rezidență fiscală ori a documentului menționat la alin. (1), însoțite de o traducere autorizată în limba română. În situația în care autoritatea competentă străină emite certificatul de rezidență fiscală în format electronic sau online, acesta reprezintă originalul certificatului de rezidență fiscală avut în vedere pentru aplicarea convenției de evitare a dublei impuneri încheiate între România și statul de rezidență al beneficiarului veniturilor obținute din România, respectiv pentru aplicarea legislației Uniunii Europene, după caz.

(3) În ipoteza în care nerezidentul beneficiar al veniturilor din România transmite un singur original al certificatului de rezidență fiscală sau al documentului prevăzut la alin. (1) unui plătitor de venituri rezident român care are filiale, sucursale ori puncte de lucru în diferite localități din România și care fac plăți, la rândul lor, către beneficiarul de venituri nerezident, primitorul originalului certificatului de

rezidență fiscală sau al documentului prevăzut la alin. (1) va transmite la fiecare subunitate o copie legalizată a certificatului de rezidență fiscală sau a documentului prevăzut la alin. (1), însoțită de o traducere autorizată în limba română. Pe copia legalizată primitorul originalului certificatului de rezidență fiscală sau al documentului prevăzut la alin. (1) va semna cu mențiunea că deține originalul acestuia.

(4) Prevederile alin. (3) sunt valabile și în situația în care nerezidentul beneficiar al veniturilor din România are înființată o filială în România care are relații contractuale cu diverși clienți din localități diferite din România și care primește un singur original al certificatului de rezidență fiscală sau al documentului prevăzut la alin. (1). Filiala aparținând persoanei nerezidente va face copii legalizate pe care le va distribui clienților români.

(5) Nerezidenții, beneficiari ai veniturilor obținute din România care au deschise conturi de custodie la agenții custode, definiți potrivit legii române, vor depune la aceștI agenți custode originalul certificatului de rezidență fiscală ori a documentului menționat la alin. (1). Agentul custode va transmite, la cererea nerezidentului, copia legalizată a certificatului de rezidență fiscală ori a documentului menționat la alin. (1), însoțită de o traducere autorizată în limba română, fiecărei persoane care a făcut plăți către beneficiarul de venituri nerezident. Pe copia legalizată, agentul custode, primitor al originalului certificatului de rezidență fiscală sau al documentului prevăzut la alin. (1), va semna cu mențiunea că deține originalul acestuia.

(6) Un nerezident poate fi considerat rezident al unui stat și ca urmare a informațiilor primite pe baza schimbului de informații inițiat/procedurii amiabile declanșate de o țară parteneră de convenție de evitare a dublei impuneri.

(7) În certificatul de rezidență fiscală sau în documentul prevăzut la alin. (1), prezentat de nerezidenții care au obținut venituri din România, trebuie să se atestE că aceștia au fost rezidenți în statele cu care România are încheiate convenții de evitare a dublei impuneri, în anul/perioada obținerii veniturilor sau în anul/perioada pentru care a fost emis certificatul de rezidență fiscală ori documentul prevăzut la alin. (1).

(8) Plătitorul de venit este răspunzător pentru primirea în termenul stabilit a originalului sau a copiei legalizate a certificatului de rezidență fiscală ori a documentului prevăzut la alin. (1) și pentru aplicarea prevederilor din convențiile de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu diverse state.

(9) Forma și conținutul certificatului de rezidență fiscală sau ale documentului prevăzut la alin. (1) pentru nerezidenți sunt cele emise de autoritatea din statul de rezidență al beneficiarului venitului. Certificatul de rezidență fiscală sau documentul prevăzut la alin. (1) trebuie să cuprindă, în principal, elemente de identificare a nerezidentului, precum și a autorității care a emis certificatul de rezidență fiscală sau documentul prevăzut la alin. (1), de exemplu: numele, denumirea, adresa, codul de identificare fiscală, mențiunea că este rezident fiscal în statul emitent, precum și data emiterii certificatului sau a documentului.

(3) Persoanele fizice care sosesc în România și au o ședere în statul român pe o perioadă sau mai multe perioade ce depășesc în total 183 de zile, pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive, care se încheie în anul calendaristic vizat au obligația completării formularelor prevăzute la alin. (7), la termenele stabilite prin norme.

(4) În cazul în care s-au făcut rețineri de impozit ce depășesc cotele din convențiile de evitare a dublei impuneri, respectiv din legislația Uniunii Europene, suma impozitului reținut în plus se restituie potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală.

(5) Intermediarii, definiți potrivit legislației în materie, prin care persoanele fizice nerezidente obțin venituri din transferul titlurilor de valoare emise de rezidenți români au următoarele obligații:

a) să solicite organului fiscal din România codul de identificare fiscală pentru persoana nerezidentă care nu deține acest număr;

b) să păstreze originalul sau copia legalizată a certificatului de rezidență fiscală sau un alt document eliberat de către o altă autoritate decât cea fiscală, care are atribuții în domeniul certificării rezidenței conform legislației interne a acelui stat, însoțit/însoțită de o traducere autorizată în limba română;

c) să calculeze câștigul/pierderea la fiecare tranzacție efectuată pentru contribuabilul persoană fizică nerezidentă;

d) să calculeze totalul câștigurilor/pierderilor pentru tranzacțiile efectuate în cursul anului pentru fiecare contribuabil persoană fizică nerezidentă;

e) să transmită în formă scrisă către fiecare contribuabil persoană fizică nerezidentă informațiile privind totalul câștigurilor/pierderilor, pentru tranzacțiile efectuate în cursul anului fiscal, până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului curent pentru anul anterior;

f) să depună anual, până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului curent, pentru anul anterior, la organul fiscal competent o declarație informativă privind totalul câștigurilor/pierderilor, pentru fiecare contribuabil.

Persoana fizică nerezidentă nu are obligația de a declara câștigurile/pierderile, pentru tranzacțiile efectuate în cursul anului, dacă prin convenția de evitare a dublei impuneri încheiată între România și statul de rezidență al persoanei fizice nerezidente nu este menționat dreptul de impunere pentru România și respectiva persoană prezintă certificatul de rezidență fiscală.

NORME METODOLOGICE

20. Pentru aplicarea prevederilor convențiilor de evitare a dublei impuneri şi ale art. 230 alin. (5) din Codul fiscal:

(1) În cazul câştigurilor din transferul titlurilor de valoare realizate printr-un intermediar, definit potrivit legislației în materie, rezident în România, originalul sau copia legalizată a certificatului de rezidență fiscală sau documentul prevăzut la pct. 19 alin. (1), însoțit/însoțită de o traducere autorizată în limba română se depune de persoana fizică nerezidentă la intermediar pentru îndeplinirea obligațiilor fiscale şi declarative.

(2) Pentru aplicarea prevederilor convențiilor de evitare a dublei impuneri în cazul persoanelor fizice nerezidente care obțin câştiguri din transferul titlurilor de valoare şi operațiunea nu se efectuează printr-un intermediar, precum şi în cazul persoanelor juridice străine care obțin câştiguri din vânzarea-cesionarea titlurilor de participare deținute la o persoană juridică română, certificatul de rezidență fiscală sau documentul prevăzut la pct. 19 alin. (1) se depune la societatea ale cărei titluri de valoare/titluri de participare sunt transferate, respectiv sunt vândute-cesionate. O copie legalizată a certificatului de rezidență fiscală sau a documentului prevăzut la pct. 19 alin. (1), însoțită de o traducere autorizată în limba română, se va anexa la declarația care se depune la organul fiscal competent.

(6) Macheta certificatului de rezidență fiscală pentru persoane rezidente în România, precum şi termenul de depunere de către nerezidenți a documentelor de rezidență fiscală, emise de autoritatea din statul de rezidență al acestora, se stabilesc prin norme.

(7) Machetele *Chestionar pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la sosirea în România* şi *Chestionar pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la plecarea din România* se stabilesc prin norme.

NORME METODOLOGICE

21. Prevederile titlului II sau IV din Codul fiscal, în ceea ce priveşte determinarea, stabilirea, declararea şi plata impozitului asupra rezultatului fiscal din vânzarea-cesionarea titlurilor de participare deținute la o persoană juridică română, respectiv a câştigului/pierderii din transferul titlurilor de valoare sunt aplicabile persoanelor nerezidente în condițiile neprezentării certificatului de rezidență fiscală sau atunci când România nu are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri cu statul de rezidență al beneficiarului acestor profituri/câştiguri ori în cazul în care, prin convenție, România are dreptul de impunere asupra profitului/câştigului. Declarația se depune de persoana nerezidentă la organul fiscal competent.

LEGISLAȚIE ŞI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 1445/2005 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 2 din 19 septembrie 2005 pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată, convențiile de evitare a dublei impuneri, impozitul pe venit şi probleme de procedură fiscală (publicat în M. Of. nr. 880 din 30 septembrie 2005; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OMFP nr. 583/2016 pentru aprobarea formularisticii prevăzute de art. 230 şi 232 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare (publicat în M. Of. nr. 355 din 10 mai 2016);*
- *OMFP nr. 1099/2016 pentru reglementarea unor aspecte privind rezidența în România a persoanelor fizice (publicat în M. Of. nr. 577 din 29 iulie 2016);*
- *Convenții de evitare a dublei impuneri (a se vedea Anexa nr. 4);*
- *Dec. CSJ nr. 2040/2001, nr. 2323/2001 şi nr. 1570/2003 (Aplicarea prevederilor convențiilor de evitare a dublei impuneri în dreptul fiscal); Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 749/2010 (Certificat de rezidență fiscală. Condiții de formă), nr. 3226/2010 (Nedepunerea certificatului de rezidență fiscală), nr. 699/2011 (Aplicarea convenției de evitare a dublei impuneri dintre România şi Italia. Câştiguri de capital), nr. 758/2013 (Impozit pe redevențe. Convenția România-Franța), nr. 7576/2013 (Impozit pe venitul nerezidenților. Cota aplicabilă cf. Convenției RO-Franța. Beneficiarul venitului poate contesta cota aplicată şi nu plătitorul de venit), nr. 758/2014 (Certificat de rezidență fiscală – condiții de formă); Dec. CA Cluj, s.c.a., nr. 496/2010 (Prioritatea convenției de evitare a dublei impuneri față de dreptul intern); Dec. nr. 854/2012 (Cota aplicabilă cf. convenției atunci când impozitul este suportat de plătitor – suta mărită).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 118 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Cota de impunere cea mai favorabilă. Prevederile convenţiilor de evitare a dublei impuneri au prioritate faţă de prevederile legislaţiei interne (Codul fiscal şi Norme). În aplicarea acestui principiu, Codul fiscal prevede că, în cazul unor cote mai favorabile în legislaţia internă faţă de prevederile convenţiilor, se aplică cota mai favorabilă.

3. Comentariile OECD. Un instrument util pentru înţelegerea şi interpretarea Convenţiilor de evitare a dublei impuneri îl reprezintă Comentariile la Convenţia-model a OECD.

4. Cotele de impunere din convenţii. Convenţiile stabilesc pentru unele venituri dreptul statului de sursă de a impune aceste venituri în limita unui plafon (cotă maximă). În normele metodologice se exemplifică aplicarea acestor cote maximale pentru dividende, dobânzi, comisioane, redevenţe. O listă a Convenţiilor de evitare a dublei impuneri încheiate de România este prezentată în Anexa nr. 4.1 la prezenta lucrare. Un sumar al cotelor de impunere din Convenţii pentru venituri obţinute de nerezidenţi sunt prezentate în Anexa nr. 4.2.

5. Regimul certificatului de rezidenţă fiscală. Certificatul de rezidenţă fiscală (sau documentul care îl înlocuieşte) trebuie transmis anual, în original, plătitorului de venit pentru a putea aplica prevederile convenţiilor de evitare a dublei impuneri. În cazul în care nerezidentul are o filială în România şi mai mulţi clienţi în România, aceştia pot primi copii traduse şi legalizate după originalul care se află la sediul filialei.

Macheta de certificat pentru rezidenţa fiscală este valabilă numai pentru rezidenţii români. Nerezidenţii pot depune un certificat de rezidenţă fiscală sau un document înlocuitor, cu condiţia existenţei informaţiilor de identificare a acestuia (a se vedea pct. 14 din normele metodologice).

6. Prezentarea ulterioară a certificatului de rezidenţă. Efecte. Certificatul de rezidenţă fiscală poate fi prezentat şi ulterior, în termenul de prescripţie, iar veniturile pot fi impozitate conform convenţiei, în condiţiile în care certificatul de rezidenţă menţionează că beneficiarul venitului a avut rezidenţa fiscală în statul respectiv în toată perioada în care s-au realizat veniturile (pct. 2 din Dec. CFC nr. 2/2005). Pct. 2 din Dec. nr. 2/2005 are următorul cuprins: „În baza convenţiilor de evitare a dublei impuneri, coroborate cu legislaţia internă în materie: În situaţia prezentării, în termenul de prescripţie, a certificatului de rezidenţă fiscală care atestă că beneficiarul venitului are rezidenţa fiscală într-un stat semnatar al convenţiei de evitare a dublei impuneri cu România, veniturile obţinute de acest nerezident din România sunt impozabile potrivit convenţiei, în condiţiile în care certificatul de rezidenţă fiscală menţionează că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripţie, rezidenţa fiscală în acel stat contractant pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile, producând efecte inclusiv asupra calculului de obligaţii fiscale accesorii aferente, acestea calculându-se numai pentru impozitul calculat conform convenţiei şi neachitat în termen".

7. Practică administrativă

7.1. Obligaţiile intermediarilor. Cu privire la obligaţiile care revin intermediarilor în cazul tranzacţionării de titluri de participare pe piaţa de capital în numele unor persoane juridice nerezidente, se precizează că în cazul acestor tranzacţii intermediarul nu are nicio obligaţie legată de reţinerea şi plata impozitului pe profit. În cazul în care cumpărătorul este o persoană fizică sau juridică nerezidentă ori o persoană fizică rezidentă, persoana juridică nerezidentă (vânzătorul) trebuie să desemneze un reprezentant fiscal pentru a îndeplini obligaţiile fiscale privind declararea şi plata impozitului datorat. Dacă cumpărătorul este o persoană juridică română (ori un sediu permanent al unei persoane juridice străine), acesta din urmă este obligat să reţină impozitul la sursă şi să îl vireze la bugetul de stat, potrivit legii. Prevederile convenţiilor de evitare a dublei impuneri se aplică dacă beneficiarul venitului prezintă certificatul de rezidenţă fiscală eliberat de autoritatea competentă din statul de rezidenţă (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secţiunea Asistenţă Contribuabili, 25 februarie 2008).

7.2. Impunerea dividendelor din Canada. Cu privire la impozitarea veniturilor din dividende obţinute de o persoană fizică din Canada, într-un răspuns ANAF se precizează că, potrivit Convenţiei de evitare a dublei impuneri încheiate între România şi Canada, veniturile sunt supuse unui impozit de 5% din suma brută a dividendelor, dacă beneficiarul efectiv este o societate care controlează direct sau indirect cel puţin 10% din puterea de vot a societăţii plătitoare de dividende, cu excepţia dividendelor plătite de o corporaţie de investiţii deţinute de un nerezident şi care este rezidentă în Canada. În toate celelalte cazuri, impozitul este de 15% din suma brută a dividendelor (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secţiunea Asistenţă Contribuabili, 25 februarie 2008).

7.3. Venituri din proprietăţi imobiliare situate în România. Cu privire la cota de impozit care se aplică veniturilor obţinute de către o persoană juridică rezidentă în Germania din închirieri pe teritoriul României, într-un răspuns ANAF se arată că veniturile realizate din România ca urmare a unui contract de leasing operaţional se impun potrivit prevederilor par. 1 al art. 7 – „Profiturile întreprinderii" din Convenţia de evitare a dublei impuneri încheiată între România şi Republica Federală Germania. Prevederile Convenţiei se aplică dacă persoana juridică din Germania prezintă certificatul de rezidenţă fiscală eliberat de autoritatea fiscală din Germania. În cazul în care nu se prezintă certificat de rezidenţă fiscală, în vederea impunerii se vor aplica prevederile Titlului V din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare *[Titlului VI NCF]* (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secţiunea Asistenţă Contribuabili, 4 iunie 2007).

7.4. Impunerea redevențelor (UK). Cu privire la cota de impozit care se aplică veniturilor din redevențe obținute de către o persoană juridică rezidentă în Marea Britanie, într-un răspuns ANAF se arată că impozitul stabilit potrivit Convenției de evitare a dublei impuneri nu va depăși 10% din suma brută a redevențelor. Pentru a beneficia de prevederile convenției de evitare a dublei impuneri, nerezidentul are obligația de a prezenta plătitorului de venit, din România, în momentul realizării venitului, certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 16 august 2007).

7.5. Achiziția de software (Irlanda). În cazul sumelor plătite pentru achiziționarea de produse software de către o persoană juridică română de la o persoană juridică rezidentă în Irlanda, aceste sume sunt impozabile conform prevederilor par. 2 coroborat cu par. 3 lit. a) ale art. 12 – „Redevențe", din Convenția de evitare a dublei impuneri încheiate între România și Irlanda. Prin urmare, redevențele reprezentând sume achitate pentru utilizarea sau dreptul de a utiliza orice drept de autor asupra unei opere deținute efectiv de un rezident al Irlandei vor fi impuse numai în acest stat. Prevederile convenției se aplică numai dacă persoana nerezidentă prezintă certificatul de rezidență fiscală (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 11 aprilie 2006).

7.6. Transfer de părți sociale (capital gains). Cu privire la impozitarea veniturilor obținute de o persoană fizică din Marea Britanie din cesionarea părților sociale deținute la o persoană juridică română către o altă persoană fizică nerezidentă, un răspuns ANAF precizează că, potrivit Convenției de evitare a dublei impuneri încheiate între România și Regatul Unit al Marii Britanii și Irlandei de Nord, veniturile sunt supuse impozitării numai în statul de rezidență (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 13 septembrie 2007).

7.7. Impunerea salariilor (Germania). Cu privire la impozitarea veniturilor obținute în Germania, potrivit prevederilor art. 15 pct. 1 din Legea nr. 29/2002 privind ratificarea Convenției dintre România și Republica Federală Germania pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit și pe capital, semnată la Berlin la 4 iulie 2001, salariile și alte remunerații similare obținute de un rezident al unui stat contractant pentru o activitate salariată sunt impozabile numai în acel stat, în afară de cazul în care activitatea salariată este exercitată în celălalt stat contractant. Dacă activitatea salariată este astfel exercitată, remunerațiile pot fi primite în celălalt stat.

În conformitate cu prevederile art. 15 pct. 2 lit. a) a Convenției de evitare a dublei impuneri mai sus menționate, precum și ale art. 7 alin. (1) pct. 23 lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare *[corespunde art. 7 alin. (1) pct. 28 lit. c) NCF]*, remunerațiile obținute de un rezident al unui stat contractant pentru o activitate salariată exercitată în celălalt stat contractant sunt impozabile numai în primul stat menționat, dacă beneficiarul este prezent în celălalt stat pentru o perioadă sau perioade care nu depășesc în total 183 de zile în orice interval de 12 luni, începând sau sfârșind în anul fiscal vizat. Totodată, potrivit prevederilor art. 15 pct. 2 lit. b) și c) din Convenție, remunerațiile sunt plătite de o persoană (sau în numele unei persoane) care angajează și care nu este rezidentă a celuilalt stat; totodată, ele nu sunt suportate de un sediu permanent sau de o bază fixă pe care angajatorul o are în celălalt stat.

În situația în care veniturile din salarii se obțin ca urmare a activității desfășurate în străinătate, atunci, potrivit prevederilor art. 55 alin. (4) lit. m) Cod fiscal *[corespunde art. 76 alin. (4) lit. o) NCF]*, nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit, sumele sau avantajele primite de persoanele fizice din activități dependente desfășurate într-un stat străin, indiferent de tratamentul fiscal din statul respectiv. Fac excepție veniturile salariale plătite de către sau în numele unui angajator care este rezident în România sau are sediul permanent în România; acestea sunt impozabile, indiferent de perioada de desfășurare a activității în străinătate. În concluzie, pentru veniturile neimpozabile realizate în condițiile de mai sus, contribuabilii nu au obligații declarative în România (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 9 iulie 2007).

7.8. Convenția România-Olanda (redevențe/dobânzi). Cu privire la condițiile de aplicare a Convenției de evitare a dublei impuneri dintre România și Olanda, au fost emise clarificări prin Circulara nr. 405.588 din 20 martie 2012. Prin această circulară se confirmă faptul că, potrivit Protocolului la Convenție, *dobânzile și redevențele plătite unui rezident fiscal în Olanda nu se supun impozitării în România.*

7.9. Convenția România Austria (dobânzi). Cu privire la condițiile de aplicare a Convenției de evitare a dublei impuneri dintre România și Austria, au fost emise clarificări prin Circulara nr. 674.003 din 20 ianuarie 2015, comunicându-se faptul că dobânzile achitate persoanelor juridice rezidente în Austria sunt scutite de impozit în România (conform Protocolului la Convenție), însă dobânzile achitate persoanelor fizice vor fi supuse impozitării cu cota de 3% din Convenție, începând cu data de 1 ianuarie 2015 (sursa: website ANAF – *www.anaf.ro*).

7.10. Venituri din lichidare (Franța). Cu privire la tratamentul fiscal al veniturilor realizate de o persoană fizică rezidentă în Franța din lichidarea unei persoane juridice din România, ANAF a răspuns că, în lipsa certificatului de rezidență fiscală în momentul realizării venitului, se aplică art. 223 alin. (1) lit. o) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, respectiv cota de 16%. Baza de impozitare este diferența dintre excedentul în bani/în natură și suma adusă ca aport de nerezident la capitalul social al societății din România.

Se menționează că veniturile din lichidarea unei companii nu sunt considerate dividende și că acestea nu intră sub incidența art. 10 – „Dividende" din convenție (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, ANAFI, 22 februarie 2016).

Modificări:
Lit. e) şi lit. f) ale alin. (5) au fost modificate prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Pct. 20 şi pct. 21 din norme au fost modificate prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Declaraţii anuale privind reţinerea la sursă

Art. 231. – (1) Plătitorii de venituri cu regim de reţinere la sursă a impozitelor, cu excepţia plătitorilor de venituri din salarii, conform prezentului titlu, au obligaţia să depună o declaraţie privind calcularea şi reţinerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit la organul fiscal competent, până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului curent pentru anul expirat.

NORME METODOLOGICE

22. (1) În aplicarea art. 231 alin. (1) din Codul fiscal, modelul şi conţinutul declaraţiei informative privind impozitul reţinut pentru veniturile cu regim de reţinere la sursă/venituri scutite, pe beneficiari de venit nerezidenţi, se aprobă prin ordin al preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală, potrivit Codului de procedură fiscală.
(2) *Abrogat.*
(3) *Abrogat.*

(2) ***Abrogat.***

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OMEF nr. 564/2007 pentru aprobarea modelului şi conţinutului declaraţiei informative pentru veniturile din economii obţinute din România de persoane fizice rezidente în state membre ale Uniunii Europene, ţări terţe şi teritorii dependente sau asociate (publicat în M. Of. nr. 489 din 23 iulie 2007);*
- *OPANAF nr. 2727/2015 pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare de declaraţii informative (publicat în M. Of. nr. 924 din 14 decembrie 2015).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 119 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. La art. 231 alin. (1) Cod fiscal se prevede obligaţia plătitorilor de venituri (plătite nerezidenţilor) de a depune o declaraţie informativă (a se vedea Anexa la acest titlu) – formularul 207. În vechea reglementare, declaraţia informativă a fost aprobată prin HG nr. 1861/2006 şi a intrat în vigoare de la 1 ianuarie 2007.

3. Formulare. Prin OMEF nr. 564/2007 a fost aprobat modelul declaraţiei informative pentru veniturile din economii (formular 400) obţinute din România de persoane fizice rezidente în state membre ale Uniunii Europene, ţări terţe şi teritorii dependente sau asociate. Prin OPANAF nr. 2727/2015 au fost aprobate formularele 402 („Declaraţie informativă privind veniturile de natură salarială sau asimilate salariilor, inclusiv remuneraţiile administratorilor şi ale altor persoane asimilate acestora, rezidenţi ai altor state membre ale Uniunii Europene, realizate în România") şi 403 („Declaraţie informativă privind produsele de asigurări de viaţă contractate de rezidenţi ai altor state membre ale Uniunii Europene pe teritoriul României").

4. Practică administrativă. Cu privire la declararea impozitului cu reţinere la sursă, se precizează că, până la data de 28 (29) februarie inclusiv, plătitorii de venituri au obligaţia să depună o declaraţie privind impozitul reţinut şi plătit pentru veniturile cu regim de reţinere la sursă, dar şi pentru veniturile scutite pe beneficiari de venit nerezidenţi (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secţiunea Asistenţă Contribuabili, 4 octombrie 2008).

Modificări:
Alin. (1) a fost modificat prin OUG nr. 18/2018, începând cu data de 23 martie 2018.
Alin. (2) a fost abrogat prin OUG nr. 25/2018, începând cu data 30 martie 2018.
Alin. (2) al pct. 22 din norme a fost abrogat prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.
Alin. (3) al pct. 22 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Certificatele de atestare a impozitului plătit de nerezidenţi

Art. 232. – (1) Orice nerezident poate depune o cerere la organul fiscal competent, prin care va solicita eliberarea certificatului de atestare a impozitului plătit către bugetul de stat.

(2) Organul fiscal competent are obligația de a elibera certificatul de atestare a impozitului plătit de nerezidenți.

(3) Forma cererii și a certificatului de atestare a impozitului plătit de nerezident, precum și condițiile de depunere, respectiv de eliberare se stabilesc prin norme.

NORME METODOLOGICE

23. În aplicarea art. 232 din Codul fiscal:

(1) Cererea de eliberare a certificatului de atestare a impozitului plătit de nerezidenți se depune la organul fiscal teritorial în raza căruia plătitorul de venit este înregistrat ca plătitor de impozite și taxe.

(2) Certificatul de atestare a impozitului plătit de nerezidenți se eliberează de către organul fiscal teritorial în raza căruia plătitorul de venit este înregistrat ca plătitor de impozite și taxe, pe baza cererii depuse de beneficiarul venitului sau de plătitorul de venit în numele acestuia.

(3) Forma cererii și a certificatului de atestare a impozitului plătit de nerezident, precum și instrucțiunile de completare și eliberare se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 583/2016 pentru aprobarea formularisticii prevăzute de art. 230 și 232 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (publicat în M. Of. nr. 355 din 10 mai 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 120 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Certificatul de atestare a impozitului plătit de nerezident este documentul care permite acestuia să beneficieze de credit fiscal în statul în care are rezidența fiscală, ca urmare a aplicării prevederilor convențiilor de evitare a dublei impuneri. Modelul și conținutul cererii și certificatului de atestare a impozitului plătit de nerezident a fost aprobat prin OMFP nr. 583/2016 (a se vedea art. 230 Codul fiscal).

3. Practică administrativă

3.1. Procedura de eliberare. Cu privire la eliberarea certificatului de atestare fiscală pentru nerezidenți, se precizează că organul fiscal competent (la care este înregistrat) eliberează certificatul privind atestarea impozitului plătit de nerezidenți, pe baza cererii depuse de beneficiarul venitului sau de plătitorul de venit, în numele acestuia. Certificatele de atestare a impozitelor plătite se eliberează ori de câte ori beneficiarul de venit sau plătitorul de venit în numele acestuia le solicită, respectiv în perioade diferite din cursul anului, pentru aceeași categorie de venit obținut în baza unui contract în derulare, înainte și după expirarea anului fiscal (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 8 iunie 2007).

3.2. Moneda utilizată în certificat. Cu privire la eliberarea certificatului de atestare fiscală pentru nerezidenți, se comunică contribuabilului că, potrivit art. 116 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare *[corespunde art. 224 alin. (6) NCF]*, impozitul se calculează, se reține și se varsă, în lei, la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, valabil în ziua reținerii impozitului pentru nerezidenți. Ca urmare, certificatul de atestare a impozitului plătit în România, eliberându-se pe baza datelor cuprinse în evidența pe plătitori a organului fiscal, aceasta fiind exprimată în moneda națională, nu poate fi emis decât în lei (RON) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 5 iunie 2007).

CAPITOLUL II
Asocieri/Entități care desfășoară activitate/obțin venituri în/din România

Asociere/Entitate transparentă fiscal fără personalitate juridică, constituită conform legislației din România și care desfășoară activitate în România

Art. 233. – (1) Asocierea/Entitatea transparentă fiscal fără personalitate juridică se poate constitui între persoane nerezidente sau între una sau mai multe persoane nerezidente și una sau mai multe persoane rezidente.

(2) Orice asociere/entitate transparentă fiscal fără personalitate juridică ce își desfășoară activitatea în România trebuie să desemneze unul dintre asociați/participanți, după caz, care să îndeplinească

obligațiile ce îi revin fiecărui asociat/participant potrivit prezentului titlu. Persoana desemnată este responsabilă pentru:

a) înregistrarea fiecărui asociat/participant dacă acesta nu deține un cod de identificare fiscală atribuit de organul fiscal din România;

b) conducerea evidenței contabile a asocierii/entității și păstrarea/arhivarea documentelor justificative aferente activității asocierii, în condițiile legii;

c) furnizarea de informații în scris, pe bază de decont de asociere, către fiecare asociat/participant, persoană juridică sau fizică, cu privire la partea din veniturile și/sau cheltuielile realizate/efectuate care îi sunt repartizate în baza contractului de asociere; decontul de asociere pe baza căruia se repartizează veniturile/cheltuielile reprezintă document justificativ la nivel de asociat/participant;

d) deținerea și prezentarea autorității competente din România a contractului de asociere care cuprinde date referitoare la părțile contractante, obiectul de activitate al asocierii/entității, cota de participare în asociere/entitate a fiecărui asociat/participant, dovada înregistrării la organul fiscal competent din România a sediului permanent al asociatului/participantului nerezident și certificatul de rezidență fiscală al fiecărui asociat/participant nerezident. Contractul de asociere se înregistrează la organul fiscal competent în raza căruia este înregistrat asociatul desemnat pentru îndeplinirea obligațiilor fiscale ale asocierii;

e) calculul, reținerea, plata la bugetul statului și declararea impozitul pentru veniturile cu regim de reținere la sursă datorat de fiecare asociat/participant nerezident potrivit convenției de evitare a dublei impuneri, respectiv a prezentului cod, după caz;

f) îndeplinirea obligațiilor privind depunerea declarației prevăzute la art. 231 alin. (1), pentru veniturile cu regim de reținere la sursă.

(3) Impozitul reținut la sursă de persoana desemnată din cadrul asocierii/entității transparente fiscal fără personalitate juridică, prevăzută la alin. (1) este impozit final. Impozitul se calculează, respectiv se reține în momentul plății venitului, se declară și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-a plătit venitul. Impozitul se calculează, se reține, se declară și se plătește, în lei, la bugetul de stat, la cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României, pentru ziua în care se efectuează plata venitului către nerezidenți.

(4) Asociatul/Participantul nerezident, persoană juridică sau fizică, ce desfășoară activitate în România prin intermediul unui sediu permanent/sediu permanent desemnat, respectiv obține venituri pentru care România are drept de impunere, precum și asociatul/participantul persoană juridică sau fizică, rezident în România are obligația de a calcula, plăti și declara impozitul pe profit/venit pentru profitul impozabil/venitul net impozabil, potrivit titlului II sau IV, după caz, pe baza veniturilor și cheltuielilor determinate de operațiunile asocierii.

Asociere/Entitate nerezidentă constituită conform legislației unui stat străin și care desfășoară activitate/obține venituri în/din România

Art. 234. – (1) Asocierea/Entitatea nerezidentă care nu este tratată ca rezidentă în scopuri fiscale în statul străin în care este înregistrată este considerată asociere/entitate transparentă fără personalitate juridică din punct de vedere fiscal în România. Acesteia îi sunt aplicabile prevederile art. 233, dacă cel puțin unul dintre asociați/participanți nerezidenți desfășoară activitate în România prin intermediul unui sediu permanent, respectiv obține venituri pentru care România are drept de impunere.

(2) Pentru veniturile impozabile obținute din România de asocierea/entitatea nerezidentă care nu este tratată ca rezidentă în scopuri fiscale în statul străin în care este înregistrată, plătitorul de venit din România calculează, reține, plătește la bugetul statului și declară impozitul pentru veniturile cu regim de reținere la sursă datorat de fiecare asociat/participant nerezident potrivit convenției de evitare a dublei impuneri, respectiv prezentului cod, după caz.

(3) Asocierea/Entitatea nerezidentă tratată ca rezidentă în scopuri fiscale în statul străin în care este înregistrată, stat cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri, nu este considerată asociere/entitate transparentă fără personalitate juridică din punct de vedere fiscal în România, fiind impusă pentru profitul impozabil/venitul brut, după caz, care îi revine acestei asocieri/entități potrivit convenției de evitare a dublei impuneri, respectiv titlului II.

(4) Prevederile referitoare la persoana juridică străină care desfășoară activitate prin intermediul unui sediu permanent în România se aplică și asocierii/entității nerezidente tratată ca rezidentă în scopuri

fiscale în statul străin cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri dacă asocierea/entitatea desfășoară activitate în România printr-un sediu permanent.

(5) Pentru a beneficia de prevederile convenției de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu statul străin, asocierea/entitatea nerezidentă tratată ca rezidentă în scopuri fiscale în statul străin în care este înregistrată trebuie să prezinte certificatul de rezidență fiscală emis de autoritatea competentă a statului străin.

(6) Prevederile prezentului articol și ale art. 233 nu se aplică organismelor de plasament colectiv fără personalitate juridică sau altor organisme asimilate acestora, constituite potrivit legislației în materie și fondurilor de pensii, constituite potrivit legislației în materie.

CAPITOLUL III
Impozitul pe reprezentanțe

Contribuabili

Art. 235. – Reprezentanța unei/unor persoane juridice străine, autorizată să funcționeze în România, potrivit legii, are obligația de a plăti un impozit anual, conform prezentului capitol.

NORME METODOLOGICE

24. În scopul aplicării art. 235 din Codul fiscal:

(1) Persoanele juridice străine, prin reprezentanțe înființate în România, nu sunt abilitate să desfășoare activități de producție, comerț sau prestări de servicii, aceste reprezentanțe neavând calitatea de persoană juridică.

(2) Persoanele juridice străine care doresc să își înființeze o reprezentanță în România trebuie să obțină autorizația prevăzută de lege.

(3) Autorizația obținută poate fi retrasă în condițiile care sunt stabilite prin același act normativ.

TITLUL VI

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 122 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Dreptul persoanelor juridice străine de a înființa reprezentanțe în România derivă din Decretul-Lege nr. 122/1990 privind autorizarea și funcționarea în România a reprezentanților societăților comerciale și organizațiilor economice străine (publicat în M. Of. nr. 54 din 25 aprilie 1990). În principiu, reprezentanțele au dreptul să realizeze activitățile prevăzute la art. 8 din Codul fiscal, care nu dau naștere unui sediu permanent.

Modificări:

Art. 235 a fost modificat prin OG nr. 25/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Stabilirea impozitului

Art. 236. – (1) Impozitul pe reprezentanță pentru un an fiscal este de 18.000 lei.

(2) În cazul reprezentanței unei/unor persoane juridice străine, care se înființează sau desființează în cursul unui an fiscal, impozitul datorat pentru acest an se calculează proporțional cu numărul de luni de existență a reprezentanței în anul fiscal respectiv.

NORME METODOLOGICE

25. *Abrogat.*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 123 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Începând cu 1 ianuarie 2018, impozitul pe reprezentanță se stabilește în lei – 18.000 lei (față de 4.000 euro, în reglementarea anterioară).

BCU-CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Modificări:
Art. 236 a fost modificat prin OG nr. 25/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Pct. 25 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Plata impozitului și depunerea declarației fiscale

Art. 237. – (1) Reprezentanța unei/unor persoane juridice străine are obligația să declare și să plătească impozitul pe reprezentanță la bugetul de stat până în ultima zi a lunii februarie inclusiv a anului de impunere.

(2) Reprezentanța unei/unor persoane juridice străine înființată în România în cursul unei luni din anul de impunere are obligația să calculeze, să depună declarația fiscală la organul fiscal competent și să plătească impozitul pentru anul de impunere, în termen de 30 de zile de la data la care aceasta a fost înființată. Impozitul se calculează începând cu data de 1 a lunii în care aceasta a fost înființată până la sfârșitul anului respectiv.

(3) Reprezentanța unei/unor persoane juridice străine desființată din România în cursul anului de impunere are obligația să recalculeze impozitul pe reprezentanță și să depună declarația fiscală la organul fiscal competent în termen de 30 de zile de la data la care aceasta a fost desființată. Reprezentanța recalculează impozitul anual pentru perioada de activitate de la începutul anului până la data de 1 a lunii următoare celei în care se desființează.

(4) Reprezentanțele sunt obligate să conducă evidența contabilă prevăzută de legislația în vigoare din România.

NORME METODOLOGICE

26. În aplicarea art. 237 din Codul fiscal, modelul şi conţinutul declaraţiei privind impozitul pe reprezentanţă se aprobă prin ordin al preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală, potrivit Codului de procedură fiscală.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 460/2004 pentru aprobarea modelului şi conţinutului declaraţiei anuale şi a declaraţiei fiscale ce se depun de persoanele juridice străine care au o reprezentanţă autorizată să funcţioneze în România sau care desfiinţează o reprezentanţă în cursul anului fiscal şi a instrucţiunilor de completare a acestor declaraţii (publicat în M. Of. nr. 297 din 5 aprilie 2004);*
- *OMFP nr. 1230/2006 privind organizarea şi conducerea contabilităţii de către reprezentanţe (publicat în M. Of. nr. 677 din 7 august 2006);*
- *OPANAF nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare prevăzute la Titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 72 din 30 ianuarie 2012; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 3.391/2017 pentru aprobarea modelului şi conţinutului formularului 108 „Declaraţie privind impozitul pe reprezentanţă" (publicat în M. Of. nr. 966 din 6 decembrie 2017).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 124 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Formulare. Modelul și conținutul declarației anuale și declarației fiscale ce se depun de către persoanele juridice străine care au o reprezentanță autorizată să funcționeze în România au fost aprobate prin OMFP nr. 460/2004.

3. Norme contabilitate. Normele privind ținerea contabilității de către reprezentanțe au fost aprobate prin OMFP nr. 1230/2006 și au fost ulterior modificate prin OMFP nr. 3055/2009, abrogat prin OMFP nr. 1802/2014.

4. Procedura. Declararea și plata impozitului se va face până în ultima zi a lunii februarie (în termen de 30 de zile de la înființare) – impozitul se plătește într-o singură tranșă. În cazul desființării unei reprezentanțe, se instituie obligația recalculării impozitului anual, corespunzător perioadei în care a funcționat.

Modificări:
Art. 237 a fost modificat prin OG nr. 25/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Pct. 26 din norme a fost modificat prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.

CAPITOLUL IV
Modul de impozitare a veniturilor din economii obținute din România de persoane fizice rezidente în state membre și aplicarea schimbului de informații în legătură cu această categorie de venituri

COMENTARII ȘI NOTE

1. Scopul reglementării. Prevederile acestui capitol transpun în legislația națională dispozițiile Directivei 2003/48/CE privind impozitarea veniturilor din economii sub forma plăților din dobânzi, care a fost abrogată începând cu data de 1 ianuarie 2016. Unele prevederi ale Directivei 2003/48/CE continuă să se aplice până la 30 iunie 2017.
Prevederile referitoare la schimbul de informații din acest capitol au fost preluate, într-un context mai larg, de Directiva 2014/107/UE de modificare a Directivei 2011/16/UE în ceea ce privește schimbul automat obligatoriu de informații în domeniul fiscal (publicată în JO nr. L 359 din 16 decembrie 2014).
2. Abrogare. Capitolul a fost abrogat prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.

Definiția beneficiarului efectiv

Art. 238. – *Abrogat.*

Identitatea și determinarea locului de rezidență a beneficiarilor efectivi

Art. 239. – *Abrogat.*

Definiția agentului plătitor

Art. 240. – *Abrogat.*

Definiția autorității competente

Art. 241. – *Abrogat.*

Definiția plății dobânzilor

Art. 242. – *Abrogat.*

Sfera teritorială

Art. 243. – *Abrogat.*

Informațiile comunicate de un agent plătitor

Art. 244. – *Abrogat.*

Schimbul automat de informații

Art. 245. – *Abrogat.*

Perioada de tranziție

Art. 246. – *Abrogat.*

Reținerea la sursă

Art. 247. – *Abrogat.*

Distribuirea venitului

Art. 248. – *Abrogat.*

Excepții de la sistemul de reținere la sursă

Art. 249. – *Abrogat.*

Măsuri luate de România pentru efectuarea schimbului de informații cu statele care au perioadă de tranziție la impozitarea economiilor

Art. 250. – *Abrogat.*

Eliminarea dublei impuneri

Art. 251. – *Abrogat.*

Titluri de creanțe negociabile

Art. 252. – *Abrogat.*

Anexa referitoare la lista entităților asimilate la care se face referire la art. 252

Art. 253. – *Abrogat.*

Data aplicării

Art. 254. – *Abrogat.*

CAPITOLUL V
Redevențe și dobânzi la întreprinderi asociate

Sfera de aplicare și procedura

Art. 255. – (1) Plățile de dobânzi și redevențe ce provin din România sunt exceptate de la orice impozite aplicate asupra acelor plăți în România, fie prin reținere la sursă, fie prin declarare, cu condiția ca beneficiarul efectiv al dobânzilor sau redevențelor să fie o societate din alt stat membru sau un sediu permanent, situat în alt stat membru, al unei societăți dintr-un stat membru.

(2) O plată făcută de o societate rezidentă în România sau de către un sediu permanent situat în România trebuie să fie considerată ca provenind din România, denumită în continuare stat sursă.

(3) Un sediu permanent este tratat ca plătitor al dobânzilor sau redevențelor doar în măsura în care acele plăți reprezintă cheltuieli deductibile fiscal pentru sediul permanent din România.

(4) O societate a unui stat membru va fi tratată ca beneficiar efectiv al dobânzilor și redevențelor doar dacă primește acele plăți pentru beneficiul său propriu, și nu ca un intermediar pentru o altă persoană, cum ar fi un agent, un fiduciar sau semnatar autorizat.

(5) Un sediu permanent trebuie să fie tratat ca beneficiar efectiv al dobânzilor sau redevențelor:

a) dacă creanța, dreptul sau utilizarea informației, în legătură cu care iau naștere plățile de dobânzi sau redevențe, este efectiv legată de acel sediu permanent; și

b) dacă plățile de dobânzi sau redevențe reprezintă venituri cu privire la care acel sediu permanent este supus, în statul membru în care este situat, unuia dintre impozitele menționate la art. 258 lit. a) pct. (iii) sau, în cazul Belgiei, impozitului nerezidenților/belasting der niet-verblijfhouders ori, în cazul Spaniei, impozitului asupra venitului nerezidenților sau unui impozit care este identic sau în mod substanțial similar și care este aplicat după data de intrare în vigoare a prezentului capitol, suplimentar sau în locul acelor impozite existente.

(6) Dacă un sediu permanent al unei societăți a unui stat membru este considerat ca plătitor sau ca beneficiar efectiv al dobânzilor ori redevențelor, nicio altă parte a societății nu va fi tratată ca plătitor sau ca beneficiar efectiv al acelor dobânzi ori redevențe, în sensul prezentului articol.

(7) Prezentul articol se aplică numai în cazul în care societatea care este plătitor sau societatea al cărei sediu permanent este considerat plătitor al dobânzilor ori redevențelor este o societate asociată a societății care este beneficiarul efectiv sau al cărei sediu permanent este tratat ca beneficiarul efectiv al acelor dobânzi ori al acelor redevențe.

(8) Prevederile prezentului articol nu se aplică dacă dobânzile sau redevențele sunt plătite de către ori către un sediu permanent al unei societăți dintr-un stat membru situat într-un stat terț și activitatea societății este, în întregime sau parțial, desfășurată prin acel sediu permanent.

(9) Prevederile prezentului articol nu împiedică România să ia în considerare, la determinarea impozitului pe profit, atunci când aplică legislația sa fiscală, dobânzile sau redevențele primite de către societățile rezidente, de sediile permanente ale societăților rezidente în România sau de către sediile permanente situate în România.

(10) Prevederile prezentului capitol nu se aplică unei societăți a altui stat membru sau unui sediu permanent al unei societăți a altui stat membru, atunci când condițiile stabilite la art. 258 lit. b) nu au fost menținute pentru o perioadă neîntreruptă de cel puțin 2 ani.

(11) Îndeplinirea cerințelor stabilite de prezentul articol și de art. 258 se dovedește la data plății dobânzilor sau redevențelor printr-o atestare. Dacă îndeplinirea cerințelor stabilite în prezentul articol nu a fost atestată la data plății, se va aplica reținerea impozitului la sursă.

(12) În sensul alin. (11), atestarea care va fi prezentată în legătură cu fiecare contract de plată trebuie să fie valabilă pentru un an de la data emiterii acestei atestări și va conține următoarele informații:

a) dovada rezidenței fiscale, în scopul impozitării, pentru societatea care primește dobânzi sau redevențe din România și, când este necesar, dovada existenței unui sediu permanent atestat de autoritatea fiscală a statului membru în care societatea care primește dobânzi ori redevențe este rezidentă pentru scopuri fiscale sau în care este situat sediul permanent;

b) indicarea calității de beneficiar efectiv al dobânzilor sau redevențelor de către societatea care primește astfel de plăți, în conformitate cu prevederile alin. (4), sau a existenței condițiilor prevăzute la alin. (5), când un sediu permanent este beneficiarul plății;

c) îndeplinirea cerințelor, în conformitate cu prevederile art. 258 lit. a) pct. (iii), în cazul societății primitoare;

d) deținerea participației minime, în conformitate cu prevederile art. 258 lit. b);

e) perioada pentru care deținerea la care se face referire la lit. d) există.

Se poate solicita în plus justificarea legală pentru plățile efectuate din cadrul contractului, de exemplu se poate solicita contractul de împrumut sau contractul de licență.

(13) Dacă cerințele pentru acordarea scutirii încetează să fie îndeplinite, societatea primitoare sau sediul permanent informează imediat societatea plătitoare sau sediul permanent plătitor.

(14) Dacă societatea plătitoare sau sediul permanent a reținut impozitul la sursă asupra venitului ce urma să fie scutit de impozit, conform prezentului articol, aceasta poate face o cerere pentru restituirea acestui impozit reținut la sursă. În acest sens se va solicita informația specificată la alin. (12). Cererea pentru restituirea impozitului trebuie să fie transmisă în cadrul termenului legal de prescripție.

(15) Impozitul reținut la sursă în plus va fi restituit într-un interval de un an de la primirea cererii de restituire a impozitului și a informațiilor doveditoare pe care le poate solicita în mod rezonabil. Dacă impozitul reținut la sursă nu a fost restituit în perioada menționată, societatea primitoare sau sediul permanent este îndreptățit, la expirarea anului în cauză, să solicite dobânda asupra sumei reprezentând impozitul care trebuie restituit. Dobânda solicitată se va calcula corespunzător prevederilor Codului de procedură fiscală.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 124[18] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Directive transpuse.** Prevederile acestui capitol transpun în legislația națională dispozițiile Directivei 2003/49/CE privind sistemul comun de impozitare, aplicabil plăților din dobânzi și de redevențe efectuate între societăți asociate din state membre diferite.

3. Procedura. Pentru aplicarea scutirilor prevăzute de acest capitol, trebuie avute în vedere și prevederile art. 230 Cod fiscal și, respectiv, OMFP nr. 583/2016. Din punct de vedere practic, scutirea se acordă pe baza certificatului de rezidență fiscală și a declarației pe proprie răspundere privind îndeplinirea condițiilor prevăzute de lege (formularele au fost aprobate prin OMFP nr. 583/2016).

Definiția dobânzii

Art. 256. – În sensul prezentului capitol, termenul *dobândă* înseamnă venitul din creanțe de orice fel, însoțite sau nu de garanții ipotecare ori de o clauză de participare la profiturile debitorului și, în special, venitul din efecte publice, titluri de creanță sau obligațiuni, inclusiv primele și premiile legate de asemenea efecte, titluri de creanță sau obligațiuni; penalitățile pentru plata cu întârziere nu vor fi considerate dobânzi.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 124^{19} VCF [lit. a)], cu aceeași denumire marginală.

Definiția redevenței

Art. 257. – În sensul prezentului capitol, termenul *redevențe* înseamnă plățile de orice fel primite pentru folosirea sau concesionarea utilizării oricărui drept de autor asupra unei opere literare, artistice sau științifice, inclusiv asupra filmelor cinematografice și programele informatice, orice brevet, marcă de comerț, desen ori model, plan, formulă sau procedeu secret de fabricație, ori pentru informații referitoare la experiența în domeniul industrial, comercial sau științific; plățile pentru folosirea sau dreptul de folosire a echipamentului industrial, comercial ori științific.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 124^{19} VCF [lit. b)], cu aceeași denumire marginală.

Definiția întreprinderii, întreprinderii asociate și a sediului permanent

Art. 258. – În sensul prezentului capitol:

a) sintagma *societate a unui stat membru* înseamnă orice societate:

(i) care îmbracă una dintre formele enumerate în lista prevăzută la art. 263; și

(ii) care, în conformitate cu legislația fiscală a unui stat membru, este considerată ca fiind rezidentă în acel stat membru și nu este considerată, în înțelesul unei convenții de evitare a dublei impuneri pe venit și pe capital încheiată cu un stat terț, ca fiind rezident în scopul impozitării în afara Uniunii Europene; și

(iii) care este supusă unuia dintre următoarele impozite, fără a fi scutită de impozit, sau unui impozit care este identic ori, în esență, similar și care este stabilit după data de intrare în vigoare a prezentului articol, în plus sau în locul acelor impozite existente:

– impozitul societăților/vennootschapsbelasting, în Belgia;

– selskabsskat, în Danemarca;

– Korperschaftsteuer, în Germania;

– phdros eisodematos uomikou prosopon, în Grecia;

– impuesto sobre sociedades, în Spania;

– impot sur les societes, în Franța;

– corporation tax, în Irlanda;

– imposta sul reddito delle persone giuridiche, în Italia;

– impot sur le revenu des collectivites, în Luxemburg;

- vennootschapsbelasting, în Olanda;
- Korperschaftsteuer, în Austria;
- imposto sobre o rendimento da pessoas colectivas, în Portugalia;
- vhteisoien tulovero/în komstskatten, în Finlanda;
- statlîn g în komstskatt, în Suedia;
- corporation tax, în Regatul Unit al Marii Britanii și Irlandei de Nord;
- dan z prijmu pravnickych osob, în Republica Cehă;
- tulumaks, în Estonia;
- phdros eisodematos, în Cipru;
- uznemumu ienakuma nodoklis, în Letonia;
- pelno mokestis, în Lituania;
- tarsasagi ado, în Ungaria;
- taxxa fuq l-income, în Malta;
- todatek dochodowy od osob prawnych, în Polonia;
- davek od dobicka praznih oseb, în Slovenia;
- dan z prijmov pravnickych osob, în Slovacia;
- impozitul pe profit, în România;
- korporativen danak, în Bulgaria;
- porez na dobit, în Croația;

b) o societate este o societate asociată a unei alte societăți dacă, cel puțin:

(i) prima societate are o participare minimă directă de 25% în capitalul celei de-a doua întreprinderi; sau

(ii) cea de-a doua societate are o participare minimă directă de 25% în capitalul primei societăți; sau

(iii) o societate terță are o participare minimă directă de 25% atât în capitalul primei societăți, cât și în al celei de-a doua.

Participările în capitalul social trebuie să fie deținute numai la întreprinderile rezidente pe teritoriul Uniunii Europene;

c) sintagma *sediu permanent* înseamnă un loc fix de afaceri situat într-un stat membru, prin care se desfășoară în întregime sau în parte activitatea unei societăți rezidente într-un alt stat membru.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 124^{20} VCF, cu aceeași denumire marginală.

Exceptarea plăților de dobânzi sau de redevențe

Art. 259. – (1) Nu se acordă beneficiile prezentului capitol în următoarele cazuri:

a) atunci când plățile sunt tratate ca o distribuire de beneficii sau ca o restituire de capital, conform legislației române;

b) pentru plățile rezultate din creanțe care dau dreptul de participare la profiturile debitorului;

c) pentru plățile rezultate din creanțe care dau dreptul creditorului să își schimbe dreptul de a primi dobânda contra unui drept de participare în profiturile debitorului;

d) pentru plățile rezultate din creanțe care nu conțin niciun fel de prevederi referitoare la restituirea datoriei principale sau dacă restituirea este datorată pentru o perioadă mai mare de 50 de ani de la data emisiunii.

(2) Când datorită relațiilor speciale existente între debitor și beneficiarul efectiv al dobânzii sau redevențelor ori între unul dintre ei și o altă persoană, suma dobânzilor sau redevențelor depășește suma care s-ar fi convenit între debitor și beneficiarul efectiv, în lipsa unor astfel de relații, prevederile prezentului articol se aplică numai în această ultimă sumă menționată, dacă există o astfel de sumă.

FUNDAMENTAL UNIVERSITY LIBRARY

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 124[21] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Fraudă și abuz

Art. 260. – (1) Prevederile prezentului capitol nu exclud aplicarea prevederilor legislației naționale sau a celor bazate pe tratate, la care România este parte, care sunt necesare pentru prevenirea fraudei sau abuzului constatate în condițiile legii.

(2) Prevederile prezentului capitol nu se aplică atunci când tranzacțiile au drept consecință frauda, evaziunea fiscală sau abuzul, constatate în condițiile legii.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 124[22] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Prevederile acestui articol lasă libertatea statelor membre de a aplica măsurile legislative proprii referitoare la prevenirea și combaterea fraudei sau abuzului. În legislația noastră fiscală, prevederile anti-abuz se regăsesc la art. 11 Cod fiscal, respectiv art. 14 și art. 15 Cod de procedură fiscală. De asemenea, prevederi anti-abuz se regăsesc și la art. 259 alin. (2) Cod fiscal, cu privire la nivelul dobânzilor/redevențelor care pot beneficia de scutirea de impozit (prin raportare la principiul *arm's length* din domeniul prețurilor de transfer).

Clauza de delimitare

Art. 261. – Prevederile prezentului capitol nu exclud aplicarea prevederilor naționale sau a celor bazate pe tratatele la care România este parte și ale căror prevederi au în vedere eliminarea sau evitarea dublei impozitări a dobânzilor și a redevențelor.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 124[24] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Prevederile acestui articol confirmă libertatea contribuabililor de a aplica prevederile convențiilor de evitare a dublei impuneri ori, după caz, ale legislației naționale, în locul prevederilor acestui capitol.

Măsuri luate de România

Art. 262. – Procedura administrării prezentului capitol se va stabili prin norme, elaborate de Ministerul Finanțelor Publice sau A.N.A.F., după caz.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 124[25] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Legislație secundară. ANAF nu a stabilit norme specifice pentru aplicarea acestui capitol, însă prin OMFP nr. 583/2016 au fost aprobate formularele utilizate pentru a beneficia de scutirea de impozit în România.

Lista societăților acoperite de prevederile art. 258 lit. a) pct. (iii)

Art. 263. – Societățile acoperite de prevederile art. 258 lit. a) pct. (iii) sunt următoarele:

a) societăți cunoscute în legislația belgiană ca – „naamloze vennootschap/société anonyme, commanditaire vennootschap op aandelen/société en commandite par actions, besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid/société privée a responsabilité limitée" și acele entități publice legislative care desfășoară activitate conform dreptului privat;

b) societăți cunoscute în legislația daneză ca – „aktieselskab" și „anpartsselskab";

c) societăți cunoscute în legislația germană ca – „Aktiengesellschaft, Kommanditgesellschaft auf Aktien, Gesellschaft mit beschrankter Haftung" și „bergrechtliche Gewerkschaft";

d) societăți cunoscute în legislația grecească ca – „anonume etairia";

e) societăți cunoscute în legislația spaniolă ca – „sociedad anonima, sociedad comanditaria por acciones, sociedad de responsabilidad limitada" și acele entități publice legale care desfășoară activitate conform dreptului privat;

f) societăți cunoscute în legislația franceză ca – „société anonyme, société en commandite par actions, société e responsabilité limitée", precum și instituțiile și întreprinderile publice cu caracter industrial și comercial;

g) persoanele juridice irlandeze denumite „public companies limited by shares or by guarantee", „private companies limited by shares or by guarantee", instituțiile înregistrate în regimul „Industrial and Provident Societies Acts", sau „building societies" înregistrate în regimul „Building Societies Acts";

h) societăți cunoscute în legislația italiană ca – „societa per azioni, societa in accomandita per azioni, societa a responsabilita limitata" și entități publice și private care desfășoară activități industriale și comerciale;

i) societăți cunoscute în legislația luxemburgheză ca – „société anonyme, société en commandite par actions" și „société a responsabilité limitée";

j) societăți cunoscute în legislația olandeză ca – „noomloze vennootschap" și „besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid";

k) societăți cunoscute în legislația austriacă ca – „Aktiengesellschaft" și „Gesellschaft mit beschrankter Haftung";

l) societăți comerciale sau societăți înființate conform legii civile, având formă comercială, și cooperative și entități publice înregistrate conform legii portugheze;

m) societăți cunoscute în legislația finlandeză ca – „osakeyhtio/aktiebolag, osuuskunta/andelsiag, saastopankki/sparbank" și „vakuutusyhtio/forsakrîn gsbolag";

n) societăți cunoscute în legislația suedeză ca – „aktiebolag" și „forsakrin gsaktiebolag";

o) societăți înregistrate conform legislației Marii Britanii;

p) societăți cunoscute în legislația cehă ca – „akciova spolecnost", „spolecnost s rucenim omezenym", „verejna obchodni spolecnnost", „komanditni spolecnost", „druzstvo";

q) societăți cunoscute în legislația estoniană ca – „taisuhin g", „usaldusuhin g", „osauhin g", „aktsiaselts", „tulundusuhistu";

r) societăți cunoscute în legislația cipriotă ca societăți înregistrate în conformitate cu legea companiilor, entități publice corporatiste, precum și alte entități care sunt considerate societăți, conform legii impozitului pe venit;

s) societăți cunoscute în legislația letonă ca – „akciju sabiedriba", „sabiedriba ar ierobezotu atbildibu";

ș) societăți înregistrate conform legislației lituaniene;

t) societăți cunoscute în legislația ungară ca – „kozkereseti tarsasag", „beteti tarsasag", „kozos vallalat", „korlatolt felelossegu tarsasag", „reszvenytarsasag", „egyesules", „kozhasznu tarsasag", „szovetkezet";

ț) societăți cunoscute în legislația malteză ca – „Kumpaniji ta' Responsabilita'Limitata", „Socjetajiet în akkomandita li l kapital taghhom maqsum f'azzjonitjiet";

u) societăți cunoscute în legislația poloneză ca – „spolka akcyjna", „spolka z ofraniczona odpowiedzialnoscia";

v) societăți cunoscute în legislația slovenă ca – „delniska druzba", „komanditna delniska druzba", „komanditna druzba", „druzba z omejeno odgovornostjo", „druzba z neomejeno odgovomostjo";

w) societăți cunoscute în legislația slovacă ca – „akciova spolocnos", „spolociost's rucenim obmedzenym", „komanditna spolocnos", „verejna obchodna spolocnos", „druzstvo";

x) societăți cunoscute în legislația română ca – „societăți în nume colectiv", „societăți în comandită simplă", „societăți pe acțiuni", „societăți în comandită pe acțiuni", „societăți cu răspundere limitată";

y) societăți cunoscute în legislația bulgară ca – „Akționerno drujestvo", „Komanditno drujestvo s akții", „Drujestvo s ogranicena otgovornost";

z) societăți aflate sub incidența legislației croate, denumite „dionicko drustvo", „drustvo s ogranicenom odgovornoscu" și alte societăți constituite în conformitate cu legislația croată și care sunt supuse impozitului pe profit în Croația.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 124[26] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Data aplicării

Art. 264. – Dispozițiile prezentului capitol transpun prevederile Directivei 2003/49/CE a Consiliului din 3 iunie 2003 privind sistemul comun de impozitare, aplicabil plăților de dobânzi și de redevențe efectuate între societăți asociate din state membre diferite, cu amendamentele ulterioare.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 124[27] VCF, cu aceeași denumire marginală.

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

TITLUL VII
Taxa pe valoarea adăugată

CAPITOLUL I
Definiții

Definiția taxei pe valoarea adăugată

Art. 265. – Taxa pe valoarea adăugată este un impozit indirect datorat la bugetul statului și care este colectat conform prevederilor prezentului titlu.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

• *Dec. CCR nr. 2/2013 (publicată în M. Of. nr. 110 din 25 februarie 2013).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 125 VCF, cu aceeași denumire marginală.

Semnificația unor termeni și expresii

Art. 266. – (1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

1. *achiziție* reprezintă bunurile și serviciile obținute sau care urmează a fi obținute de o persoană impozabilă, prin următoarele operațiuni: livrări de bunuri și/sau prestări de servicii, efectuate sau care urmează a fi efectuate de altă persoană către această persoană impozabilă, achiziții intracomunitare și importuri de bunuri;

2. *achiziție intracomunitară* are înțelesul art. 273;

3. *active corporale fixe* reprezintă orice imobilizare corporală amortizabilă, construcțiile și terenurile de orice fel, deținute pentru a fi utilizate în producția sau livrarea de bunuri ori în prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru scopuri administrative;

4. *activitate economică* are înțelesul prevăzut la art. 269 alin. (2). Atunci când o persoană desfășoară mai multe activități economice, prin activitate economică se înțelege toate activitățile economice desfășurate de aceasta;

5. *baza de impozitare* reprezintă contravaloarea unei livrări de bunuri sau prestări de servicii impozabile, a unui import impozabil sau a unei achiziții intracomunitare impozabile, stabilită conform cap. VII al prezentului titlu;

6. *bunuri* reprezintă bunuri corporale mobile și imobile. Energia electrică, energia termică, gazele naturale, agentul frigorific și altele de această natură se consideră bunuri corporale mobile;

7. *produse accizabile* sunt produsele energetice, alcoolul și băuturile alcoolice, precum și tutunul prelucrat, astfel cum sunt definite la titlul VIII, cu excepția gazului livrat prin intermediul unui sistem de gaze naturale situat pe teritoriul Uniunii Europene sau prin orice rețea conectată la un astfel de sistem;

8. *codul de înregistrare în scopuri de TVA* reprezintă codul prevăzut la art. 318 alin. (1), atribuit de către autoritățile competente din România persoanelor care au obligația să se înregistreze conform art. 316 sau 317, sau un cod de înregistrare similar, atribuit de autoritățile competente dintr-un alt stat membru;

9. *codul NC* reprezintă poziția tarifară, subpoziția tarifară sau codul tarifar, astfel cum sunt prevăzute în Regulamentul (CEE) nr. 2.658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 1.101/2014 al Comisiei din 16 octombrie 2014. Ori de câte ori intervin modificări în nomenclatura combinată stabilită prin Regulamentul (CEE) nr. 2.658/87, corespondența dintre codurile

BABEȘ-BOLYAI UNIVERSITY LIBRARY

NC prevăzute în prezentul titlu și noile coduri NC se realizează potrivit prevederilor din normele metodologice;

NORME METODOLOGICE

1. (1) Potrivit art. 266 alin. (1) pct. 9 din Codul fiscal, atunci când intervin modificări în Nomenclatura combinată, se realizează corespondența dintre codurile NC prevăzute în titlul VII din Codul fiscal, în normele, ordinele și instrucțiunile date în aplicarea acestuia și noile coduri din nomenclatura adoptată în temeiul art. 12 din Regulamentul (CEE) nr. 2.658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun.

10. *data aderării României la Uniunea Europeană* este data de 1 ianuarie 2007;

11. *decont de taxă* reprezintă decontul care se întocmește și se depune conform art. 323;

12. *decontul special de taxă* reprezintă decontul care se întocmește și se depune conform art. 324;

13. *Directiva 112* este Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, publicată în Jurnalul Oficial al Comunităților Europene (JOCE), seria L, nr. 347 din 11 decembrie 2006, cu modificările și completările ulterioare Referirile din facturile transmise de furnizori/prestatori din alte state membre la articolele din Directiva a 6-a, respectiv Directiva 77/388/CE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitul pe cifra de afaceri - Sistemul comun privind taxa pe valoarea adăugată: baza unitară de stabilire, publicată în Jurnalul Oficial al Comunităților Europene (JOCE), seria L, nr. 145 din 3 iunie 1977, vor fi considerate referiri la articolele corespunzătoare din Directiva 112, conform tabelului de corelări din anexa XII la această directivă;

14. *factura* reprezintă documentul prevăzut la art. 319;

15. *importator* reprezintă persoana pe numele căreia sunt declarate bunurile, în momentul în care taxa la import devine exigibilă, conform art. 285 și care în cazul importurilor taxabile este obligată la plata taxei conform art. 309;

16. *întreprindere mică* reprezintă o persoană impozabilă care aplică regimul special de scutire prevăzut la art. 310 sau, după caz, un regim de scutire echivalent, în conformitate cu prevederile legale ale statului membru în care persoana este stabilită, potrivit art. 281-292 din Directiva 112;

17. *livrare intracomunitară* are înțelesul prevăzut la art. 270 alin. (9);

18. *livrare către sine* are înțelesul prevăzut la art. 270 alin. (4);

19. *operațiuni imobiliare* reprezintă operațiunile constând în livrarea, închirierea, leasingul, arendarea, concesionarea de bunuri imobile sau alte operațiuni prin care un bun imobil este pus la dispoziția altei persoane, precum și acordarea cu plată pe o anumită perioadă a unor drepturi reale, precum dreptul de uzufruct și superficia, asupra unui bun imobil;

20. *perioada fiscală* este perioada prevăzută la art. 322;

21. *persoană impozabilă* are înțelesul art. 269 alin. (1) și reprezintă persoana fizică, grupul de persoane, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică;

22. *persoană juridică neimpozabilă* reprezintă instituția publică, organismul internațional de drept public și orice altă persoană juridică, care nu este persoană impozabilă, în sensul art. 269 alin. (1);

23. *persoană parțial impozabilă* are înțelesul prevăzut la art. 300;

24. *persoană* reprezintă o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă sau o persoană neimpozabilă;

25. *plafon pentru achiziții intracomunitare* reprezintă plafonul stabilit conform art. 268 alin. (4) lit. b);

26. *plafon pentru vânzări la distanță* reprezintă plafonul stabilit conform art. 275 alin. (2) lit. a);

27. *prestarea către sine* are înțelesul prevăzut la art. 271 alin. (4);

28. *serviciile furnizate pe cale electronică* includ, în special, serviciile prevăzute în Anexa II a Directivei 112 și la art. 7 alin. (1) din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011 al Consiliului din 15 martie 2011 de stabilire a măsurilor de punere în aplicare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare;

29. *serviciile de telecomunicații* sunt serviciile având ca obiect transmiterea, emiterea și recepția de semnale, înscrisuri, imagini și sunete sau informații de orice natură, prin cablu, radio, mijloace optice sau alte mijloace electromagnetice, inclusiv cedarea dreptului de utilizare a mijloacelor pentru astfel de

transmisii, emiteri sau recepții. Serviciile de telecomunicații cuprind, de asemenea, și furnizarea accesului la rețeaua mondială de informații;

30. *serviciile de radiodifuziune și televiziune* includ, în special, serviciile prevăzute la art. 6b alin. (1) din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011, cu modificările și completările ulterioare;

31. *taxă* înseamnă taxa pe valoarea adăugată, aplicabilă conform prezentului titlu;

32. *taxă colectată* reprezintă taxa aferentă livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii taxabile la momentul exigibilității taxei, efectuate sau care urmează a fi efectuate de persoana impozabilă, precum și taxa aferentă operațiunilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei, conform art. 307-309;

33. *taxă deductibilă* reprezintă suma totală a taxei datorate sau achitate de către o persoană impozabilă pentru achizițiile efectuate sau care urmează a fi efectuate;

34. *taxă dedusă* reprezintă taxa deductibilă care a fost efectiv dedusă;

35. *vânzarea la distanță* reprezintă o livrare de bunuri care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de altă persoană în numele acestuia către un cumpărător persoană impozabilă sau persoană juridică neimpozabilă, care beneficiază de excepția prevăzută la art. 268 alin. (4), sau către orice altă persoană neimpozabilă, în condițiile prevăzute la art. 275 alin. (2)-(7).

(2) În înțelesul prezentului titlu:

a) persoană impozabilă care are sediul activității economice în România este considerată a fi stabilită în România;

b) o persoană impozabilă care are sediul activității economice în afara României se consideră că este stabilită în România dacă are un sediu fix în România, respectiv dacă dispune în România de suficiente resurse tehnice și umane pentru a efectua regulat livrări de bunuri și/sau prestări de servicii impozabile;

c) o persoană impozabilă care are sediul activității economice în afara României și care are un sediu fix în România conform lit. b) este considerată persoană impozabilă care nu este stabilită în România pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii realizate la care sediul fix de pe teritoriul României nu participă.

NORME METODOLOGICE

1. (2) În aplicarea prevederilor art. 266 alin. (2) din Codul fiscal, locul în care o persoană impozabilă și-a stabilit sediul activității economice este locul în care se desfășoară funcțiile de administrare centrală a societății. Pentru a stabili locul unde o persoană impozabilă își are stabilit sediul activității sale economice se iau în considerare locul în care se iau deciziile principale legate de managementul general al societății, locul în care se află sediul social al societății și locul în care se întâlnește conducerea societății. În cazul în care aceste criterii nu permit determinarea cu certitudine a locului de stabilire a sediului unei activități economice, locul în care se iau deciziile principale legate de managementul general al societății este criteriul care prevalează. O persoană impozabilă poate avea sediul activității economice într-un stat membru chiar dacă nu realizează efectiv activități economice în statul respectiv. Prezența unei cutii poștale sau a unor reprezentanțe comerciale nu poate fi considerată ca sediu al activității economice a unei persoane impozabile, dacă nu sunt îndeplinite condițiile menționate în tezele anterioare.

(3) În cazul persoanelor fizice care sunt persoane impozabile pentru care nu poate fi identificat un sediu al activității economice în sensul alin. (2), domiciliul stabil al acestor persoane este considerat sediul activității economice, în scopul determinării statului în care acestea sunt stabilite, în sensul art. 266 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.

(4) În aplicarea titlului VII al Codului fiscal, „domiciliul stabil" al unei persoane fizice, impozabile sau nu, înseamnă adresa înregistrată în registrul de evidență a populației ori într-un registru similar sau adresa indicată de persoana respectivă autorităților fiscale competente, cu excepția cazului în care există dovada că această adresă nu reflectă realitatea.

(5) „Reședința obișnuită" a unei persoane fizice, impozabile sau nu, menționată în titlul VII al Codului fiscal reprezintă locul în care persoana fizică respectivă locuiește în mod obișnuit, ca rezultat al unor legături personale și profesionale. Atunci când există legături profesionale într-o altă țară decât cea în care există legături personale sau când nu există legături profesionale, locul „reședinței obișnuite" se determină pe baza legăturilor personale care indică existența unor legături strânse între persoana respectivă și locul în care locuiește.

(6) În scopul aplicării prevederilor art. 266 alin. (2) lit. c) și art. 307 din Codul fiscal:

a) dacă sediul fix din România al unei persoane impozabile care are sediul activității economice în afara României nu participă la livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, respectiv resursele tehnice și/sau umane din România nu sunt utilizate pentru realizarea acestor operațiuni, se consideră că persoana impozabilă nu este stabilită în România pentru respectivele operațiuni;
b) dacă sediul fix din România al unei persoane impozabile care are sediul activității economice în afara României participă la livrarea de bunuri sau prestarea de servicii înainte sau în timpul realizării acestor operațiuni sau conform unor înțelegeri este prevăzut că sediul fix poate să intervină ulterior derulării operațiunilor pentru operațiuni postvânzare ori pentru respectarea unor clauze contractuale de garanție și această potențială participare nu constituie o operațiune separată din perspectiva TVA, măsura în care sunt utilizate resursele umane și/sau materiale în legătură cu aceste operațiuni nu este relevantă, deoarece se consideră că în orice situație acest sediu fix participă la realizarea operațiunilor respective;
c) atunci când resursele tehnice și/sau umane ale sediului fix din România al unei persoane impozabile care are sediul activității economice în afara României sunt utilizate numai pentru scopuri administrative suport, cum sunt serviciile de contabilitate, de emitere a facturilor și colectarea titlurilor de creanță, utilizarea acestor resurse nu se consideră ca participare la realizarea de livrări de bunuri sau prestări de servicii, fiind tratate doar ca servicii-suport necesare îndeplinirii obligațiilor legate de aceste operațiuni. În această situație, se consideră că persoana impozabilă nu este stabilită în România pentru aceste operațiuni;
d) atunci când factura este emisă indicând codul de înregistrare în scopuri de TVA al sediului fix din România, acesta se consideră că a participat la livrarea de bunuri sau la prestarea de servicii, cu excepția situației în care persoana impozabilă poate face dovada contrariului.
(7) Atunci când gazul sau energia electrică sunt livrate de o persoană impozabilă sau către o persoană impozabilă care deține în România o licență care îi permite să desfășoare activitatea economică în sectorul gazului sau al energiei electrice, incluzând și cumpărări și revânzări ale gazului natural sau ale energiei electrice, existența licenței în sine nu este suficientă pentru a considera că respectiva persoană impozabilă are un sediu fix în România. Pentru ca sediul fix să existe în România este necesar ca persoana impozabilă să îndeplinească condițiile art. 266 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal.

(3) Mijloacele de transport noi la care se face referire la art. 268 alin. (3) lit. b) și la art. 294 alin. (2) lit. b) sunt cele prevăzute la lit. a) și care îndeplinesc condițiile prevăzute la lit. b), respectiv:

a) mijloacele de transport reprezintă o navă care depășește 7,5 m lungime, o aeronavă a cărei greutate la decolare depășește 1.550 kg sau un vehicul terestru cu motor a cărui capacitate depășește 48 cm³ sau a cărui putere depășește 7,2 kW, destinate transportului de pasageri sau bunuri, cu excepția:

1. navelor atribuite navigației în largul mării și care sunt utilizate pentru transportul de călători/bunuri cu plată sau pentru activități comerciale, industriale sau de pescuit, precum și a navelor utilizate pentru salvare ori asistență pe mare sau pentru pescuitul de coastă; și

2. aeronavelor utilizate de companiile aeriene care realizează în principal transport internațional de persoane și/sau de bunuri cu plată;

b) condițiile care trebuie îndeplinite sunt:

1. în cazul unui vehicul terestru, acesta să nu fi fost livrat cu mai mult de 6 luni de la data intrării în funcțiune sau să nu fi efectuat deplasări care depășesc 6.000 km;

2. în cazul unei nave, aceasta să nu fi fost livrată cu mai mult de 3 luni de la data intrării în funcțiune sau să nu fi efectuat deplasări a căror durată totală depășește 100 de ore;

3. în cazul unei aeronave, aceasta să nu fi fost livrată cu mai mult de 3 luni de la data intrării în funcțiune sau să nu fi efectuat zboruri a căror durată totală depășește 40 de ore.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 147/2011 (publicată în M. Of. nr. 320 din 10 mai 2011);*
- *Dec. CJUE: C-311/04 Eurofood IFSC, C-244/08 Comisia c. Italiei, C-260/95 DFDS, C-390/96 Lease Plan, C-73/06 Planzer Luxembourg, C-168/84 Berkholz, C-231/94 Faaborg Gelting Linen, C-190/95 Aro Lease, C-318/11 Daimler, C-319/11 Widex A/S, C-605/12 Sp.z.o.o. (Sedii fixe).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 125¹ VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Art. 266 Cod fiscal definește principalele concepte cu care operează taxa pe valoarea adăugată.

3. Sediu fix. Noțiune. Sediul fix este un concept înrudit cu cel de sediu permanent (a se vedea art. 11 Cod fiscal), însă are caracteristici proprii (presupune existența de resurse tehnice și umane proprii pentru a efectua regulat livrări de bunuri și/sau prestări de servicii, în timp ce un sediu permanent poate consta într-un echipament sau dintr-un singur salariat). Un exemplu tipic de sediu fix este cel al sucursalelor persoanelor juridice din străinătate. În cazul acestora, atât pentru impozit pe profit, cât și pentru TVA, se iau în considerare numai operațiunile desfășurate prin intermediul acestor sedii.

Aplicare teritorială

Art. 267. – (1) În sensul prezentului titlu:

a) *Uniunea Europeană și teritoriul Uniunii Europene* înseamnă teritoriile statelor membre, astfel cum sunt definite în prezentul articol;

b) *stat membru și teritoriul statului membru* înseamnă teritoriul fiecărui stat membru al Uniunii Europene pentru care se aplică Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, în conformitate cu art. 349 din acesta, cu excepția teritoriilor prevăzute la alin. (2) și (3);

c) *teritorii terțe* sunt teritoriile prevăzute la alin. (2) și (3);

d) *țară terță* înseamnă orice stat sau teritoriu pentru care nu se aplică prevederile Tratatului privind funcționarea Uniunii Europene.

(2) Următoarele teritorii care nu fac parte din teritoriul vamal al Uniunii Europene se exclud din teritoriul Uniunii Europene din punctul de vedere al taxei:

a) Republica Federală Germania:

1. Insula Heligoland;

2. teritoriul Busingen;

b) Regatul Spaniei:

1. Ceuta;

2. Melilla;

c) Republica Italiană:

1. Livigno;

2. Campione d'Italia;

3. apele italiene ale Lacului Lugano.

(3) Următoarele teritorii care fac parte din teritoriul vamal al Uniunii Europene se exclud din teritoriul Uniunii Europene din punctul de vedere al taxei:

a) Insulele Canare;

b) teritoriile franceze menționate la art. 349 și art. 355 alin. (1) din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene;

c) Muntele Athos;

d) Insulele Aland;

e) Insulele anglo-normande.

(4) Se consideră ca fiind incluse în teritoriile următoarelor state membre teritoriile menționate mai jos:

a) Republica Franceză: Principatul Monaco;

b) Regatul Unit al Marii Britanii și Irlandei de Nord: Insula Man;

c) Republica Cipru: zonele Akrotiri și Dhekelia aflate sub suveranitatea Regatului Unit al Marii Britanii și Irlandei de Nord.

NORME METODOLOGICE

2. (1) Bunurile de origine din teritoriile excluse prevăzute la art. 267 alin. (2) şi (3) din Codul fiscal trebuie importate din perspectiva taxei, dacă sunt transportate în teritoriul Uniunii Europene.

(2) Insula Man, Principatul Monaco şi zonele aflate sub suveranitatea Regatului Unit al Marii Britanii şi Irlandei de Nord de la Akrotiri şi Dhekelia sunt considerate teritorii ale statelor membre, iar operaţiunile cu originea sau destinaţia în:

a) Insula Man sunt considerate cu originea sau destinaţia în Regatul Unit al Marii Britanii şi Irlandei de Nord;

b) Principatul Monaco sunt considerate cu originea sau destinaţia în Republica Franceză;

c) zonele aflate sub suveranitatea Regatului Unit al Marii Britanii și Irlandei de Nord de la Akrotiri și Dhekelia sunt considerate cu originea sau cu destinația în Republica Cipru.

(3) Zona contiguă a României și zona economică exclusivă a României, astfel cum sunt delimitate prin Legea nr. 17/1990 privind regimul juridic al apelor maritime interioare, al mării teritoriale, al zonei contigue și al zonei economice exclusive ale României, republicată, se consideră că fac parte din teritoriul României din punct de vedere al TVA, pentru operațiunile legate de activitățile desfășurate în exercitarea drepturilor prevăzute de art. 56 și 77 din Convenția Națiunilor Unite asupra dreptului mării, încheiată la Montego Bay (Jamaica) la 10 decembrie 1982, ratificată prin Legea nr. 110/1996.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CJUE: C-186/07 Club Náutico de Gran Canaria, C-18/97 van der Kooy (Teritorialitate); C-84/09 X (Achiziții intracomunitare. Utilizarea bunurilor înainte de transportul la destinația finală); C-283/84 Trans Tirreno Express SpA (Transport naval între două puncte aflate pe teritoriul unui stat membru. Cabotaj).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 125[2] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Art. 267 Cod fiscal definește teritoriul Uniunii Europene (teritoriul comunitar – în vechea reglementare), respectiv teritoriul în care se aplică reglementările armonizate privind TVA. Teritorialitatea are importanță pentru a determina, de exemplu, dacă o livrare este livrare intracomunitară sau este un import de bunuri, din punctul de vedere al TVA.

3. În principiu, bunurile importate se supun TVA atunci când au loc formalitățile vamale de import. Totuși, există situații când anumite teritorii sunt incluse în teritoriul vamal, dar nu sunt incluse în teritoriul UE pentru aplicarea TVA. În această situație, bunurile se vor supune TVA atunci când intră pe teritoriul Uniunii Europene, așa cum este acesta definit la art. 267 Cod fiscal (a se vedea Anexa nr. 5).

CAPITOLUL II
Operațiuni impozabile

Operațiuni impozabile

Art. 268. – (1) Din punctul de vedere al taxei sunt *operațiuni impozabile în România* cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) care, în sensul art. 270-272, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 275 și 278;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 269 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 269 alin. (2).

NORME METODOLOGICE

3. (1) Dacă o operațiune îndeplinește cumulativ condițiile prevăzute la art. 268 alin. (1) lit. a), c) și d) din Codul fiscal, dar nu îndeplinește condiția prevăzută la art. 268 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, operațiunea nu este impozabilă în România.

(2) Condiția referitoare la „plată" prevăzută la art. 268 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal implică existența unei legături directe între operațiune și contrapartida obținută. O livrare de bunuri sau o prestare de servicii este impozabilă în condițiile în care această operațiune aduce un avantaj clientului, iar contrapartida obținută, este aferentă avantajului primit, după cum urmează:

a) condiția referitoare la existența unui avantaj pentru un client este îndeplinită în cazul în care furnizorul de bunuri sau prestatorul de servicii se angajează să furnizeze bunuri și/sau servicii determinabile persoanei ce efectuează plata sau, în absența plății, când operațiunea a fost realizată pentru a permite stabilirea unui astfel de angajament. Această condiție este compatibilă cu faptul că serviciile au fost colective, nu au fost măsurabile cu exactitate sau au făcut parte dintr-o obligație legală;

b) condiția existenței unei legături între operațiune și contrapartida obținută este îndeplinită chiar dacă prețul nu reflectă valoarea normală a operațiunii, respectiv la forma unor cotizații, bunuri sau servicii, reduceri de preț, sau nu este plătit direct de beneficiar, ci de un terț.

(2) Este, de asemenea, operațiune impozabilă și importul de bunuri efectuat în România de orice persoană, dacă locul importului este în România, potrivit art. 277.

(3) Sunt, de asemenea, operațiuni impozabile și următoarele operațiuni efectuate cu plată, pentru care locul este considerat a fi în România, potrivit art. 276:

a) o achiziție intracomunitară de bunuri, altele decât mijloace de transport noi sau produse accizabile, efectuată de o persoană impozabilă ce acționează ca atare sau de o persoană juridică neimpozabilă, care nu beneficiază de excepția prevăzută la alin. (4), care urmează unei livrări intracomunitare efectuate în afara României de către o persoană impozabilă ce acționează ca atare și care nu este considerată întreprindere mică în statul său membru, și căreia nu i se aplică prevederile art. 275 alin. (1) lit. b) cu privire la livrările de bunuri care fac obiectul unei instalări sau unui montaj sau ale art. 275 alin. (2) cu privire la vânzările la distanță;

b) o achiziție intracomunitară de mijloace de transport noi, efectuată de orice persoană;

NORME METODOLOGICE

3. (3) Achiziția intracomunitară de mijloace noi de transport efectuată de orice persoană impozabilă ori neimpozabilă, prevăzută la art. 268 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal, este întotdeauna considerată o operațiune impozabilă în România, pentru care nu sunt aplicabile regulile referitoare la plafonul de achiziții intracomunitare prevăzut la art. 268 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal, dacă locul respectivei achiziții intracomunitare este în România, conform art. 276 din Codul fiscal.

c) o achiziție intracomunitară de produse accizabile, efectuată de o persoană impozabilă, care acționează ca atare, sau de o persoană juridică neimpozabilă.

NORME METODOLOGICE

3. (4) Achiziția intracomunitară de produse accizabile efectuată de o persoană impozabilă sau de o persoană juridică neimpozabilă, prevăzută la art. 268 alin. (3) lit. c) din Codul fiscal, este întotdeauna considerată o operațiune impozabilă în România, pentru care nu sunt aplicabile regulile referitoare la plafonul de achiziții intracomunitare prevăzut la art. 268 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal, dacă locul respectivei achiziții intracomunitare este în România, conform art. 276 din Codul fiscal.

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (3) lit. a), nu sunt considerate operațiuni impozabile în România achizițiile intracomunitare de bunuri care îndeplinesc următoarele condiții:

a) sunt efectuate de o persoană impozabilă care efectuează numai livrări de bunuri sau prestări de servicii pentru care taxa nu este deductibilă sau de o persoană juridică neimpozabilă;

b) valoarea totală a acestor achiziții intracomunitare nu depășește pe parcursul anului calendaristic curent sau nu a depășit pe parcursul anului calendaristic anterior plafonul de 10.000 euro, al cărui echivalent în lei este stabilit prin normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

3. (5) Echivalentul în lei al plafonului pentru achiziții intracomunitare de bunuri de 10.000 euro, prevăzut la art. 268 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal, aplicabil în cursul unui an calendaristic, se determină pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la cifra miilor. Rotunjirea se face prin majorare când cifra sutelor este egală sau mai mare decât 5 și prin reducere când cifra sutelor este mai mică de 5, prin urmare plafonul este de 34.000 lei.

(5) Plafonul pentru achiziții intracomunitare prevăzut la alin. (4) lit. b) este constituit din valoarea totală, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, datorată sau achitată în statul membru din care se expediază ori se transportă bunurile, a achizițiilor intracomunitare de bunuri, altele decât mijloace de transport noi sau bunuri supuse accizelor.

NORME METODOLOGICE

3. (6) În aplicarea art. 268 alin. (5), pentru calculul plafonului de achiziții intracomunitare de bunuri se iau în considerare următoarele elemente:

a) valoarea tuturor achizițiilor intracomunitare de bunuri, cu excepția achizițiilor prevăzute la alin. (7);

b) valoarea tranzacției ce conduce la depășirea plafonului pentru achiziții intracomunitare de bunuri;

c) valoarea oricărui import efectuat de persoana juridică neimpozabilă în alt stat membru, pentru bunurile transportate în România după import.

(7) La calculul plafonului pentru achiziții intracomunitare de bunuri nu se vor lua în considerare:

a) valoarea achiziţiilor intracomunitare de produse accizabile;
b) valoarea achiziţiilor intracomunitare de mijloace noi de transport;
c) valoarea achiziţiilor de bunuri a căror livrare a fost o livrare de bunuri cu instalare sau montaj, pentru care locul livrării se consideră a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 275 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal;
d) valoarea achiziţiilor de bunuri a căror livrare a fost o vânzare la distanţă, pentru care locul livrării se consideră a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 275 alin. (2) şi (3) din Codul fiscal;
e) valoarea achiziţiilor de bunuri second-hand, de opere de artă, de obiecte de colecţie şi antichităţi, aşa cum sunt definite la art. 312 din Codul fiscal, în cazul în care aceste bunuri au fost taxate conform unui regim special similar celui prevăzut la art. 312 din Codul fiscal în statul membru din care au fost livrate;
f) valoarea achiziţiilor de gaze naturale, energie electrică, energie termică sau agent frigorific a căror livrare a fost efectuată în conformitate cu prevederile art. 275 alin. (1) lit. e) şi f) din Codul fiscal.
(8) În cazul în care plafonul pentru achiziţii intracomunitare de bunuri este depăşit, persoana prevăzută la art. 268 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, care nu este înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 317 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, înregistrarea va rămâne valabilă pentru perioada până la sfârşitul anului calendaristic în care a fost depăşit plafonul de achiziţii şi cel puţin pentru anul calendaristic următor sau, după caz, până la data la care persoana respectivă se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, dacă această dată este anterioară acestui termen.
(9) Persoana prevăzută la art. 268 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal poate solicita anularea înregistrării oricând după încheierea anului calendaristic următor celui în care s-a înregistrat, conform art. 317 alin. (5) din Codul fiscal. Prin excepţie, persoana respectivă rămâne înregistrată în scopuri de TVA conform art. 317 din Codul fiscal pentru toate achiziţiile intracomunitare de bunuri efectuate cel puţin pentru încă un an calendaristic, dacă plafonul pentru achiziţii de bunuri este depăşit şi în anul calendaristic care a urmat celui în care persoana a fost înregistrată.
(10) Dacă după expirarea anului calendaristic următor celui în care persoana a fost înregistrată persoana respectivă efectuează o achiziţie intracomunitară de bunuri în baza codului de înregistrare în scopuri de TVA obţinut conform art. 317 din Codul fiscal, se consideră că persoana a optat conform art. 268 alin. (6) din Codul fiscal, cu excepţia cazului în care este obligată să rămână înregistrată în urma depăşirii plafonului pentru achiziţii de bunuri în anul următor anului în care s-a înregistrat, situaţie în care se aplică prevederile alin. (9).

(6) Persoanele impozabile şi persoanele juridice neimpozabile, eligibile pentru excepţia prevăzută la alin. (4), au dreptul să opteze pentru regimul general prevăzut la alin. (3) lit. a). Opţiunea se aplică pentru cel puţin doi ani calendaristici.

NORME METODOLOGICE

3. (11) Conform prevederilor art. 268 alin. (6) din Codul fiscal, persoanele impozabile care efectuează numai operaţiuni pentru care taxa nu este deductibilă şi persoanele juridice neimpozabile, care nu sunt înregistrate şi nu au obligaţia de a fi înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, care nu depăşesc plafonul pentru achiziţii intracomunitare, pot opta pentru regimul general prevăzut la art. 268 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal. Aceste persoane sunt obligate la plata taxei în România pentru toate achiziţiile intracomunitare de bunuri de la data la care îşi exercită opţiunea şi vor solicita un cod de înregistrare în scopuri de TVA conform art. 317 alin. (2) din Codul fiscal. Aceste persoane pot solicita anularea înregistrării oricând după încheierea a 2 ani calendaristici ce urmează celui în care s-au înregistrat, conform art. 317 alin. (6) din Codul fiscal.
(12) În cazul în care după încheierea a 2 ani calendaristici consecutivi de la înregistrare persoanele prevăzute la alin. (11) efectuează o achiziţie intracomunitară de bunuri în baza codului de înregistrare în scopuri de TVA obţinut conform art. 317 din Codul fiscal, se consideră că aceste persoane şi-au reexercitat opţiunea în condiţiile art. 268 alin. (6) şi art. 317 alin. (7) din Codul fiscal, cu excepţia cazului în care aceste persoane sunt obligate să rămână înregistrate în urma depăşirii plafonului pentru achiziţii intracomunitare de bunuri în anul calendaristic anterior, situaţie în care se aplică prevederile alin. (9).

(7) Regulile aplicabile în cazul depăşirii plafonului pentru achiziţii intracomunitare, prevăzut la alin. (4) lit. b), sau al exercitării opţiunii sunt stabilite prin normele metodologice.

(8) Nu sunt considerate operaţiuni impozabile în România:

a) achiziţiile intracomunitare de bunuri a căror livrare în România ar fi scutită conform art. 294 alin. (1) lit. h)-n);

b) achiziția intracomunitară de bunuri, efectuată în cadrul unei operațiuni triunghiulare, pentru care locul este în România în conformitate cu prevederile art. 276 alin. (1), atunci când sunt îndeplinite următoarele condiții:

1. achiziția de bunuri este efectuată de către o persoană impozabilă, denumită cumpărător revânzător, care nu este stabilită în România, dar este înregistrată în scopuri de TVA în alt stat membru;

2. achiziția de bunuri este efectuată în scopul unei livrări ulterioare a bunurilor respective în România, de către cumpărătorul revânzător prevăzut la pct. 1;

3. bunurile astfel achiziționate de către cumpărătorul revânzător prevăzut la pct. 1 sunt expediate sau transportate direct în România, dintr-un alt stat membru decât cel în care cumpărătorul revânzător este înregistrat în scopuri de TVA, către persoana căreia urmează să îi efectueze livrarea ulterioară, denumită beneficiarul livrării ulterioare;

4. beneficiarul livrării ulterioare este o altă persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă, înregistrată în scopuri de TVA în România;

5. beneficiarul livrării ulterioare a fost desemnat în conformitate cu art. 307 alin. (4) ca persoană obligată la plata taxei pentru livrarea efectuată de cumpărătorul revânzător prevăzut la pct. 1;

NORME METODOLOGICE

3. (13) În scopul aplicării prevederilor art. 268 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, relația de transport al bunurilor din primul stat membru în România trebuie să existe între furnizor şi cumpărătorul revânzător, oricare dintre aceştia putând fi responsabil pentru transportul bunurilor, în conformitate cu condițiile Incoterms sau în conformitate cu prevederile contractuale. Dacă transportul este realizat de beneficiarul livrării ulterioare, nu sunt aplicabile măsurile de simplificare pentru operațiuni triunghiulare. Obligațiile ce revin beneficiarului livrării ulterioare, dacă România este al treilea stat membru:

a) să plătească taxa aferentă livrării efectuate de cumpărătorul revânzător care nu este stabilit în România, indiferent dacă este sau nu înregistrat în scopuri de TVA în România, în conformitate cu prevederile art. 307 alin. (4) şi art. 326 alin. (1) sau (2) din Codul fiscal, după caz;

b) să înscrie achiziția efectuată în rubricile alocate achizițiilor intracomunitare de bunuri din decontul de taxă prevăzut la art. 323 sau art. 324 din Codul fiscal, precum şi în declarația recapitulativă prevăzută la art. 325 din Codul fiscal.

(14) În cazul operațiunilor triunghiulare efectuate în condițiile art. 268 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, dacă România este al doilea stat membru al cumpărătorului revânzător şi acesta a transmis furnizorului din primul stat membru codul său de înregistrare în scopuri de TVA acordat conform art. 316 din Codul fiscal, cumpărătorul revânzător trebuie să îndeplinească următoarele obligații:

a) să emită factura prevăzută la art. 319 din Codul fiscal, în care să fie înscrise codul său de înregistrare în scopuri de TVA în România şi codul de înregistrare în scopuri de TVA din al treilea stat membru al beneficiarului livrării;

b) să nu înscrie achiziția intracomunitară de bunuri care ar avea loc în România ca urmare a transmiterii codului de înregistrare în scopuri de TVA acordat conform art. 316 din Codul fiscal în declarația recapitulativă privind achizițiile intracomunitare, prevăzută la art. 325 din Codul fiscal, aceasta fiind neimpozabilă. În decontul de taxă aceste achiziții se înscriu la rubrica rezervată achizițiilor neimpozabile;

c) să înscrie livrarea efectuată către beneficiarul livrării din al treilea stat membru în rubrica rezervată livrărilor intracomunitare de bunuri scutite de taxă a decontului de taxă şi în declarația recapitulativă prevăzută la art. 325 din Codul fiscal următoarele date:

1. codul de înregistrare în scopuri de TVA, din al treilea stat membru, al beneficiarului livrării;
2. codul T în rubrica corespunzătoare;
3. valoarea livrării efectuate.

c) achizițiile intracomunitare de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție şi de antichități, în sensul prevederilor art. 312, atunci când vânzătorul este o persoană impozabilă revânzătoare, care acționează în această calitate, iar bunurile au fost taxate în statul membru de unde sunt furnizate, conform regimului special pentru intermediarii persoane impozabile, în sensul art. 313 şi 326 din Directiva 112, sau vânzătorul este organizator de vânzări prin licitație publică, care acționează în această calitate, iar bunurile au fost taxate în statul membru furnizor, conform regimului special, în sensul art. 333 din Directiva 112;

d) achiziția intracomunitară de bunuri care urmează unei livrări de bunuri aflate în regim vamal suspensiv sau sub o procedură de tranzit intern, dacă pe teritoriul României se încheie aceste regimuri sau această procedură pentru respectivele bunuri.

(9) Operațiunile impozabile pot fi:

a) operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la art. 291;

b) operațiuni scutite de taxă cu drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa, dar este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții. În prezentul titlu aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 294-296;

c) operațiuni scutite de taxă fără drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții. În prezentul titlu aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 292;

d) importuri și achiziții intracomunitare, scutite de taxă, conform art. 293;

e) operațiuni prevăzute la lit. a)-c), care sunt scutite fără drept de deducere, fiind efectuate de întreprinderile mici care aplică regimul special de scutire prevăzut la art. 310, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții;

f) operațiuni pentru care se aplică regimul special pentru agricultori prevăzut la art. 315[1].

(10) Operațiunile efectuate în cadrul proiectelor de cercetare-dezvoltare și inovare nu se cuprind în sfera TVA dacă rezultatele cercetării nu sunt transferate altei persoane. Dreptul de deducere pentru achizițiile destinate realizării proiectelor de cercetare-dezvoltare și inovare se exercită în limitele și în condițiile prevăzute la art. 297-300.

NORME METODOLOGICE

(15) În sensul art. 268 alin. (10) din Codul fiscal, operațiunile efectuate în cadrul proiectelor de cercetare-dezvoltare și inovare nu se cuprind în sfera TVA dacă rezultatele cercetării nu sunt transferate altei persoane, în acest caz nefiind îndeplinită prima condiție prevăzută la art. 268 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal pentru ca acestea să fie operațiuni impozabile din punct de vedere al TVA, respectiv să constituie sau să fie asimilate, conform prevederilor art. 270-272 din Codul fiscal, unor livrări de bunuri sau prestări de servicii, în sfera taxei. Persoanele impozabile care realizează activități de cercetare-dezvoltare în vederea desfășurării activității lor economice își pot exercita dreptul de deducere a taxei aferente achizițiilor destinate realizării acestor activități, în limitele și în condițiile prevăzute la art. 297-300 din Codul fiscal, chiar dacă rezultatele cercetării nu sunt transferate altei persoane. În situația în care rezultatele cercetării se transferă altei persoane, operațiunile respective reprezintă livrări de bunuri/prestări de servicii care sunt impozabile din punctul de vedere al TVA în măsura în care sunt îndeplinite condiția referitoare la plată prevăzută la art. 268 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal și celelalte condiții de la art. 268 alin. (1) lit. c) și d) din Codul fiscal.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 2/2013 (publicată în M. Of. nr. 110 din 25 februarie 2013);*
- *Dec. CJUE: C-210/04 FCE Bank, C-7/13 Skandia America Corp (Prestații între sedii secundare și sediul central); C-223/03 University of Huddersfield, C-225-02 Halifax (Activități fără scop lucrativ); C-442/01 KapHag – Renditefonds (Contribuții în numerar la un parteneriat); C-335/05 Riyeni Letoveho Provozu, C-414/97 Comisia c. Spaniei, C-39/85 Bergeres-Becque, C-294/82 Einberger 2, C-15/81 Schul 1 (Operațiuni de import); C-494/12 Dixons Retail (Contrapartida livrării. Utilizarea frauduloasă a cardurilor de plată); C-250/14 – Air France – KLM (TVA pentru bilete neutilizate, nerambursabile); C-11/15 Cesky Rozhlas (Abonament radiodifuziune. Excludere din sfera de aplicare a TVA); C-229/15 Jan Mateusiak (Ajustarea TVA. Colectarea TVA la încetarea activității pentru bunurile transferate din patrimoniul afacerii în cel al persoanei fizice); C-263/15 Lajver s.a. (Lucrări efectuate de entități nonprofit, finanțate de stat/fonduri nerambursabile); C-520/14 Gemeente Borsele (Transport școlar. Operațiune impozabilă);*
- *Decizia ÎCCJ nr. 1066/2010 (Sfera de aplicare a TVA. Remunerația datorată de operatorii de cablu către asociațiile de colectare a drepturilor de autor); Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 105/2014 (Operațiuni impozabile. Masa gratuită salariați);*
- *Decizia ÎCCJ (Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept) nr. 48/2017 – colectarea drepturilor de autor (publicată în M. Of. nr. 595 din 25 iulie 2017).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 126 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Operațiuni impozabile. Art. 268 Cod fiscal stabilește că sunt operațiuni impozabile următoarele:

– importul de bunuri efectuat în România de către orice persoană, dacă locul importului este în România potrivit art. 274;

– operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții prevăzute la alin. (1) al art. 268, adică:

a) constituie (sau sunt asimilate cu) o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuată cu plată (potrivit prevederilor art. 270-272);

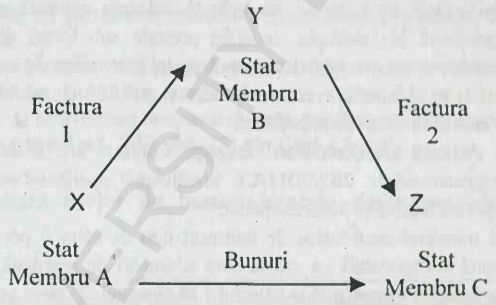
b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România (potrivit prevederilor art. 275 și 278);

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, acționând ca atare [așa cum este definită la art. 269 alin. (1)];
d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice [așa cum sunt acestea definite la art. 269 alin. (2) Cod fiscal];
– achizițiile intracomunitare, efectuate cu plată, pentru care locul achiziției este în România potrivit art. 276, adică:
a) o achiziție intracomunitară de bunuri, efectuată de o persoană impozabilă ce acționează ca atare sau de o persoană juridică neimpozabilă (numai dacă valoarea totală a acestor achiziții intracomunitare depășește sau a depășit în anul calendaristic anterior plafonul de 10.000 euro), care urmează unei livrări intracomunitare efectuate în afara României de către o persoană impozabilă ce acționează ca atare și care:
i. nu este considerată întreprindere mică în statul de rezidență (adică beneficiază de scutire de TVA – a se vedea și art. 310 pentru exemplificare); sau
ii. nu i se aplică prevederile art. 275 alin. (1) lit. b) cu privire la livrările de bunuri care fac obiectul unei instalări sau a unui montaj; ori
iii. nu i se aplică prevederile art. 275 alin. (2) cu privire la livrările la distanță;
b) o achiziție intracomunitară de mijloace de transport noi, efectuate de orice persoană;
c) o achiziție intracomunitară de produse accizabile, efectuate de o persoană impozabilă, care acționează ca atare, sau de o persoană neimpozabilă.

3. Operațiuni intracomunitare. În cazul oricărei operațiuni cu bunuri care sunt transportate dintr-un stat membru în altul există doi termeni „în oglindă": livrarea intracomunitară și achiziția intracomunitară. În cazul cel mai general, vânzătorul realizează o livrare intracomunitară, în timp ce cumpărătorul realizează o achiziție intracomunitară, iar fiecare este supus regimului TVA în statul în care are loc livrarea/achiziția, după caz.

4. Operațiuni neimpozabile. Nu sunt considerate operațiuni impozabile în România:
a) achizițiile intracomunitare de bunuri a căror livrare ar fi scutită de TVA potrivit prevederilor art. 294 alin. (1) lit. h)-n) (livrări de bunuri sau prestări de servicii pentru traficul internațional maritim sau aerian, misiuni și personal diplomatic ori în legătură cu operațiuni ale NATO);
b) achiziții intracomunitare de bunuri, efectuate în cadrul unei operațiuni triunghiulare de către o persoană impozabilă, denumită cumpărător-revânzător, care este înregistrată în scopuri de TVA în alt stat membru, dar nu este stabilită în România în cazul în care sunt îndeplinite cumulativ condițiile de la alin. (8) lit. b) de la art. 268;
c) achizițiile intracomunitare de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, în cazul în care vânzătorul este o persoană impozabilă revânzătoare (respectiv aplică regimul special pentru bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități);
d) achiziția intracomunitară de bunuri care urmează unei livrări de bunuri aflate în regim suspensiv sau sub o procedură de tranzit intern, dacă regimul suspensiv/procedura se termină pe teritoriul României. În acest caz, TVA se aplică odată cu taxele vamale la încheierea regimului suspensiv prin punerea în liberă circulație (import definitiv).

5. Operațiuni triunghiulare. Operațiunile triunghiulare prevăzute la art. 268 alin. (8) lit. b) se aplică pentru livrări de bunuri care au loc între trei parteneri, aflați în trei state membre diferite, cu emiterea de facturi între aceștia și cu livrarea directă a bunurilor conform schemei de mai jos:



Pentru aplicarea prevederilor pct. 3 alin. (13)-(14) din norme, X este furnizorul, Y este cumpărătorul-revânzător, iar Z este beneficiarul livrării. Prin prevederile art. 268 alin. (8) lit. b), se introduc măsuri de simplificare pentru operațiunile triunghiulare. Măsurile de simplificare nu se aplică în cazul în care transportul este realizat de beneficiarul livrării (Z).
Măsurile de simplificare se referă la următoarele situații:
– România este statul membru A
Livrarea intracomunitară este scutită de TVA în România, dacă relația de transport există între furnizor (X din România) și cumpărătorul-revânzător (Y din statul membru B).
– România este statul membru B [alin. (14)]
Dacă cumpărătorul-revânzător (Y din România) îi transmite furnizorului (X din statul membru A) codul său de înregistrare conform Codului fiscal, se consideră că achiziția are loc (este supusă taxei) în al treilea stat membru – C, conform prevederilor art. 276 alin. (5) Cod fiscal. Cumpărătorul-revânzător trebuie să îl desemneze pe beneficiarul livrării ulterioare ca persoană obligată la plată și să îndeplinească obligațiile prevăzute la pct. 3 alin. (14).
– România este statul membru C [alin. (13)]
În această situație, achiziția intracomunitară care ar avea locul în România [potrivit prevederilor art. 276 alin. (1) Cod fiscal] nu este operațiune impozabilă în România. Beneficiarul va îndeplini obligațiile prevăzute la pct. 3 alin. (13) din norme.

6. Operațiuni efectuate cu plată. Conform normelor metodologice, operațiunile efectuate cu plată presupun existența unei legături directe între operațiune și contrapartida obținută, adică operațiunea aduce un avantaj clientului, iar prețul trebuie să fie în legătură cu avantajul primit. Astfel, o plată

efectuată pentru un angajament al furnizorului de a livra un bun/presta un serviciu este considerată o operațiune cu plată (impunerea avansurilor – a se vedea prevederile art. 282 Cod fiscal).

Totuși, CJUE a nuanțat în jurisprudența sa această interpretare prin excluderea din sfera de aplicare a TVA a sumelor avansate în cazul unei asocieri fără personalitate juridică (*C-442/01 KapHag – Renditefonds*) ori a sumelor reținute, ca penalizare, la anularea rezervării (*C-277/05 Société Thermale d'Eugénie-les-Bains*).

7. Excepții. De asemenea, operațiunea este considerată cu plată chiar dacă prețul nu reflectă valoarea normală a operațiunii (de exemplu, serviciile prestate sub formă de abonament sau cotizație) sau dacă prețul este plătit de un terț în locul beneficiarului. A se vedea și art. 286 cu privire la evaluarea bazei de impozitare.

8. Achiziții intracomunitare. Excepții. Conform art. 2 din Regulamentul nr. 282/2011/CE, următoarele operațiuni nu reprezintă achiziții intracomunitare:

(a) transferul unui mijloc de transport nou de către o persoană neimpozabilă cu ocazia unei schimbări de reședință, dacă scutirea prevăzută la articolul 138 alineatul (2) litera (a) din Directiva 2006/112/CE nu a putut fi aplicată în momentul livrării;

(b) înapoierea unui mijloc de transport nou de către o persoană neimpozabilă către statul membru din care acesta i-a fost livrat inițial în temeiul scutirii prevăzute la articolul 138 alineatul (2) litera (a) din Directiva 2006/112/CE.

9. Servicii prestate în afara Comunității exceptate de TVA. Conform art. 3 din Regulamentul nr. 282/2011, prin excepție de la regula utilizării efective prevăzute la articolului 59a primul paragraf litera (b) din Directiva 2006/112/CE, nu este supusă TVA prestarea următoarelor servicii, în cazul în care prestatorul demonstrează că locul prestării se află în afara Comunității:

(a) de la 1 ianuarie 2013, serviciile menționate la articolul 56 alineatul (2) primul paragraf din Directiva 2006/112/CE (serviciile de închiriere mijloace de transport către persoane impozabile);

(b) de la 1 ianuarie 2015, serviciile enumerate la articolul 58 din Directiva 2006/112/CE (prestarea de servicii electronice, de telecomunicații, radiodifuziune și televiziune către persoane neimpozabile);

(c) serviciile enumerate la articolul 59 din Directiva 2006/112/CE (cesiune drepturi de autor, publicitate, punere la dispoziție de personal, serviciile consultanților, servicii financiare).

10. Aplicarea exceptării de TVA pentru achiziții intracomunitare. Conform art. 4 din Regulamentul nr. 282/2011, orice persoană impozabilă care are dreptul de a nu i se impozita achizițiile intracomunitare de bunuri, în conformitate cu articolul 3 din Directiva 2006/112/CE, continuă să beneficieze de acest drept dacă, în temeiul articolului 214 alineatul (1) litera (d) sau (e) din directiva menționată, respectivei persoane i s-a atribuit un cod de înregistrare în scopuri de TVA pentru serviciile primite pentru care este obligată la plata TVA sau pentru serviciile prestate de aceasta pe teritoriul unui alt stat membru și pentru care TVA trebuie plătită exclusiv de către beneficiar.

Cu toate acestea, în cazul în care persoana impozabilă respectivă comunică codul său de înregistrare în scopuri de TVA unui furnizor cu ocazia unei achiziții intracomunitare de bunuri, se consideră că această persoană și-a exercitat opțiunea prevăzută la articolul 3 alineatul (3) din directiva respectivă.

11. Regimul special pentru agricultori. Sunt considerate operațiuni impozabile și cele pentru care se aplică regimul special pentru agricultori prevăzut la art. 315[1] (de la 1 ianuarie 2017).

Modificări:

Lit. f) a alin. (9) a fost introdusă prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.

Pct. 15 din norme a fost introdus prin HG nr. 354/2018, de la data de 25 mai 2018.

CAPITOLUL III
Persoane impozabile

Persoane impozabile și activitatea economică

Art. 269. – (1) Este considerată *persoană impozabilă* orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, *activitățile economice* cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor liberale sau asimilate acestora. De asemenea constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

NORME METODOLOGICE

4. (1) În sensul art. 269 alin. (2) din Codul fiscal, exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, în concordanță cu principiul de bază al sistemului de TVA potrivit căruia taxa trebuie să fie neutră, se referă la orice tip de tranzacții, indiferent de forma lor juridică, astfel cum se menționează în constatările Curții Europene de Justiție în cazurile *C-186/89 Van Tiem, C-306/94 Regie dauphinoise, C-77/01 Empresa de Desenvolvimento Mineiro SA (EDM).*

(2) În aplicarea prevederilor alin. (1), persoanele fizice nu se consideră că realizează o activitate economică în sfera de aplicare a taxei atunci când obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri, care au fost folosite de către acestea pentru scopuri personale. În categoria bunurilor utilizate în scopuri personale se includ construcțiile și, după caz, terenul aferent acestora, proprietate personală a persoanelor fizice care au fost utilizate în scop de locuință, inclusiv casele de vacanță, orice alte bunuri utilizate în scop personal de către persoana fizică, precum și bunurile de orice natură moștenite sau dobândite ca urmare a măsurilor reparatorii prevăzute de legile privind reconstituirea dreptului de proprietate.

(3) Persoana fizică, care nu a devenit deja persoană impozabilă pentru alte activități, se consideră că realizează o activitate economică din exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, dacă acționează ca atare, de o manieră independentă, și activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în sensul art. 269 alin. (2) din Codul fiscal.

(3) Situațiile în care persoanele fizice care efectuează livrări de bunuri imobile devin persoane impozabile se prevăd prin normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

4. (4) În cazul construirii de bunuri imobile de către o persoană fizică, în vederea vânzării, activitatea economică este considerată începută în momentul în care persoana fizică respectivă intenționează să efectueze o astfel de activitate, iar intenția acesteia trebuie apreciată în baza elementelor obiective, de exemplu, faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare inițierii activității economice. Activitatea economică este considerată continuă din momentul începerii sale, incluzând și livrarea bunului sau părților din bunul imobil construit, chiar dacă este un singur bun imobil.

(5) În cazul achiziției de terenuri și/sau de construcții de către persoana fizică în scopul vânzării, livrarea acestor bunuri reprezintă o activitate cu caracter de continuitate dacă persoana fizică realizează mai mult de o singură tranzacție în cursul unui an calendaristic. Dacă persoana fizică realizează o singură livrare într-un an aceasta este considerată ocazională și nu este considerată o livrare impozabilă. Dacă intervine o a doua livrare în cursul aceluiași an, prima livrare nu se impozitează, dar este luată în considerare la calculul plafonului prevăzut la art. 310 din Codul fiscal. Totuși, dacă persoana fizică derulează deja construcția unui bun imobil în vederea vânzării, conform alin. (4), activitatea economică fiind deja considerată începută și continuă, orice alte tranzacții efectuate ulterior nu mai au caracter ocazional. Livrările de construcții și terenuri, scutite de taxă conform art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, sunt avute în vedere atât la stabilirea caracterului de continuitate al activității economice, cât și la calculul plafonului de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal. În situația în care persoana fizică nu se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, dar începe activitatea economică, se consideră că aplică regimul special de scutire pentru întreprinderile mici conform art. 310 din Codul fiscal, obligativitatea înregistrării în scopuri de TVA intervenind la termenul prevăzut la art. 310 din Codul fiscal.

Exemplul nr. 1: O persoană fizică, care nu a mai realizat tranzacții cu bunuri imobile în anii precedenți, a livrat în cursul anului 2015 două terenuri care nu sunt construibile. Aceste terenuri au fost achiziționate în cursul anului 2012, în vederea revânzării și nu pentru a fi utilizate în scopuri personale. Deși persoana fizică a devenit persoană impozabilă pentru aceste livrări, totuși livrările respective fiind scutite de taxă conform art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, persoana fizică nu are obligația înregistrării în scopuri de taxă conform art. 316 din Codul fiscal. Dacă aceeași persoană fizică ar fi livrat în cursul anului 2015 o construcție nouă în sensul art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, ar fi avut obligația să solicite înregistrarea în scopuri de taxă dacă valoarea livrării respective cumulată cu valoarea livrărilor anterioare ar fi depășit plafonul de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal, cel mai târziu în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului, respectiv de la data de 1 a lunii următoare celei în care plafonul a fost depășit, conform prevederilor art. 310 alin. (6) din Codul fiscal.

Exemplul nr. 2: O persoană fizică vinde în luna ianuarie 2016 un teren construibil sau o construcție nouă în sensul art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal. Deși în principiu operațiunea nu ar fi scutită de taxă conform art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, indiferent de valoarea livrării, dacă persoana fizică nu realizează și alte operațiuni pentru care ar deveni persoană impozabilă în

cursul anului 2016, această operațiune este considerată ocazională și persoana fizică nu datorează TVA pentru respectiva livrare. Dacă în același an, în luna martie, aceeași persoană fizică livrează un teren sau o construcție, indiferent dacă livrarea este taxabilă sau scutită conform art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, respectiva persoană va deveni persoană impozabilă după cea de-a doua tranzacție. Dacă a doua tranzacție este taxabilă și valoarea cumulată a acesteia cu cea a primei livrări depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal, persoana fizică are obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, cel târziu în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului, respectiv de la data de 1 a lunii următoare celei în care plafonul a fost depășit, conform art. 310 alin. (6) din Codul fiscal. Dacă a doua tranzacție este scutită, persoana fizică nu are obligația de a solicita înregistrarea în scopuri de TVA. Dacă în același an, după a doua operațiune care a fost scutită, intervine a treia operațiune în luna septembrie, care este taxabilă (de exemplu, livrarea unui teren construibil), iar valoarea cumulată a celor trei operațiuni depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal, obligativitatea înregistrării în scopuri de TVA intervine la termenul prevăzut la art. 310 din Codul fiscal.

Exemplul nr. 3: O persoană fizică realizează în cursul anului 2015 cinci livrări care ar fi scutite conform art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal. Deși în anul 2015 persoana fizică a devenit în principiu persoană impozabilă, nu a avut obligația de a solicita înregistrarea în scopuri de TVA deoarece a realizat numai operațiuni scutite. Dacă în anul 2016, în luna februarie, persoana fizică va livra o construcție nouă sau un teren construibil în sensul art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, chiar dacă este prima tranzacție din acest an, aceasta nu mai este considerată ocazională, deoarece persoana fizică devenise deja persoană impozabilă în anul precedent și va avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de taxă până pe 10 martie 2016, dacă valoarea livrării respective va depăși plafonul de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal.

Exemplul nr. 4: O persoană fizică a început în cursul anului 2015 construcția unui bun imobil cu intenția de a vinde această construcție, devenind astfel persoană impozabilă. În cursul anului 2015 nu a încasat avansuri și în principiu nu are obligația să solicite înregistrarea în scopuri de taxă. Dacă în anul 2016, înainte să înceapă să încaseze avansuri sau înainte să facă livrări ale unor părți ale bunului imobil sau livrarea respectivului imobil în integralitatea sa, livrează un teren construibil sau o altă construcție nouă în sensul art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, persoana fizică ar avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de taxă cel mai târziu până pe data de 10 a lunii următoare celei în care depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal. Această livrare nu este considerată ocazională, activitatea economică fiind considerată continuă din momentul începerii construcției, respectiv din anul 2015.

Exemplul nr. 5: În luna martie 2015 o persoană fizică vinde o casă pe care a utilizat-o în scop de locuință, operațiunea fiind neimpozabilă. În luna aprilie vinde o casă pe care a moștenit-o, nici această operațiune nefiind impozabilă. În luna mai, aceeași persoană fizică cumpără o construcție nouă pe care o vinde în luna iulie. Nici după această vânzare persoana fizică nu devine persoană impozabilă, deoarece această tranzacție, fiind prima vânzare a unui bun care nu a fost utilizat în scopuri personale, este considerată ocazională. Dacă persoana fizică va mai livra de exemplu un teren construibil în luna august, aceasta este considerată a doua tranzacție în sfera TVA, iar persoana fizică va deveni persoană impozabilă și va avea obligația să solicite înregistrarea cel mai târziu până pe data de 10 septembrie, dacă livrarea din luna iulie cumulată cu cea din luna august depășesc plafonul de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal. Primele două vânzări din lunile martie și aprilie nu sunt luate în calculul plafonului de scutire deoarece nu sunt în sfera de aplicare a TVA.

Exemplul nr. 6: O familie deține un teren situat într-o zonă construibilă pe care l-a utilizat pentru cultivarea de produse agricole. În luna ianuarie 2016 familia respectivă împarte în loturi terenul în vederea vânzării. Pentru a analiza dacă terenul a fost utilizat în scop personal sau pentru activități economice trebuie să se constate dacă produsele cultivate erau folosite numai pentru consumul familiei sau și pentru comercializare. În situația în care cantitatea de produse obținute nu justifică numai consumul în scop personal, se consideră că terenul a fost utilizat în scopul unei activități economice și livrarea lui intră în sfera de aplicare a TVA consecință, dacă livrarea primului lot are loc în luna februarie nu se consideră o operațiune ocazională și dacă depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal, familia respectivă ar avea obligația să se înregistreze în scopuri de TVA, prin unul dintre soți. Înregistrarea în scopuri de TVA trebuie solicitată cel mai târziu în termenul prevăzut la art. 310 alin. (6) din Codul fiscal.

Exemplul nr. 7: În cursul anului 2015 o persoană fizică începe să construiască un bun imobil. Încasează avansuri care depășesc plafonul de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal în luna decembrie 2015. Fiind avansuri încasate pentru livrarea de părți de construcție noi, operațiunile sunt taxabile, dar persoana respectivă poate aplica regimul de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal până la depășirea plafonului. Astfel, persoana respectivă va avea obligația să solicite

înregistrarea în scopuri de TVA cel mai târziu până pe data de 10 ianuarie 2016. Dacă livrarea unor apartamente din construcția respectivă are loc în luna martie 2016, avansurile încasate în regim de scutire în anul 2015 vor trebui să fie regularizate la data livrării prin aplicarea cotei de TVA corespunzătoare.

(6) În cazul exemplelor prezentate la alin. (5) au fost avute în vedere numai persoanele fizice care nu sunt considerate persoane impozabile pentru alte activități economice desfășurate și faptul că orice livrare de locuințe personale, de case de vacanță sau de alte bunuri prevăzute la alin. (2) nu este luată în considerare pentru stabilirea caracterului de continuitate al activității nefiind considerată operațiune în sfera de aplicare a taxei.

(7) În cazul în care bunurile imobile sunt deținute în devălmășie de o familie, unul dintre soți va fi desemnat să exercite toate drepturile și să îndeplinească toate obligațiile, din punct de vedere al TVA, inclusiv obligația de înregistrare în scopuri de TVA, dacă aceasta există, pentru vânzarea acestor bunuri imobile.

(4) Nu acționează de o manieră independentă angajații sau oricare alte persoane legate de angajator printr-un contract individual de muncă sau prin orice alte instrumente juridice care creează un raport angajator/angajat în ceea ce privește condițiile de muncă, remunerarea sau alte obligații ale angajatorului.

NORME METODOLOGICE

4. (8) Transferul în patrimoniul afacerii al bunurilor sau serviciilor achiziționate sau dobândite de persoanele fizice și care au fost folosite în scopuri personale, în vederea utilizării pentru desfășurarea de activități economice, nu este o operațiune asimilată unei livrări de bunuri/prestări de servicii, efectuate cu plată, iar persoana fizică nu poate deduce taxa aferentă bunurilor/serviciilor respective prin aplicarea procedurii de ajustare prevăzută la art. 304 și 305 din Codul fiscal.

(9) Persoanele care nu sunt legate de angajator printr-un contract individual de muncă, ci prin alte instrumente juridice, nu acționează de o manieră independentă în condițiile prevăzute la art. 269 alin. (4) din Codul fiscal, respectiv atunci când activitatea este exercitată de o persoană care nu dispune de o libertate de organizare corespunzătoare în ceea ce privește resursele materiale și umane folosite pentru exercițiul activității în discuție, cum ar fi libertatea de a alege colaboratorii, orarul de lucru, baza materială necesare desfășurării activității sale, și riscul economic inerent acestei activități nu este suportat de această persoană. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții de Justiție a Uniunii Europene în *Cauza C-202/90 Ayuntamiento de Sevilla împotriva Recaudadores de Tributos de las Zonas primera y segunda.*

(5) Instituțiile publice și organismele internaționale de drept public nu sunt persoane impozabile pentru activitățile care sunt desfășurate în calitate de autorități publice, chiar dacă pentru desfășurarea acestor activități se percep cotizații, onorarii, redevențe, taxe sau alte plăți, cu excepția acelor activități care ar produce distorsiuni concurențiale dacă instituțiile publice și organismele internaționale de drept public ar fi tratate ca persoane neimpozabile, precum și a celor prevăzute la alin. (6) și (7). În sensul prezentului articol, prin organisme internaționale de drept public se înțelege organizațiile internaționale interguvernamentale, constituite de către state care sunt părți la acestea, în baza unor tratate sau a altor instrumente juridice specifice dreptului internațional public și care funcționează conform actelor lor constitutive, statutelor lor sau altor documente care emană de la acestea, fiind guvernate de normele dreptului internațional public și nu de dreptul intern al vreunui stat.

NORME METODOLOGICE

4. (10) Nu sunt considerate activități economice:

a) acordarea de bunuri și/sau servicii în mod gratuit de organizațiile fără scop patrimonial;

b) livrarea de către organismele de cult religios a următoarelor obiecte: vase liturgice, icoane metalice sau litografiate, cruci, crucifixe, cruciulițe și medalioane cu imagini religioase specifice cultului, obiecte de colportaj religios, calendare religioase, produse necesare exercitării activității de cult religios, precum tămâia, lumânările, cu excepția celor decorative și a celor pentru nunți și botezuri.

(11) În sensul art. 269 alin. (5) din Codul fiscal, distorsiuni concurențiale rezultă atunci când aceeași activitate este desfășurată de mai multe persoane, dintre care unele beneficiază de un tratament fiscal preferențial, astfel încât contravaloarea bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate de acestea nu este grevată de taxă, față de alte persoane care sunt obligate să greveze cu taxă contravaloarea livrărilor de bunuri și/sau a prestărilor de servicii efectuate.

(12) În situația în care instituția publică desfășoară activități pentru care este tratată ca persoană impozabilă, este considerată persoană impozabilă în legătură cu acele activități sau, după caz, cu partea din structura organizatorică prin care sunt realizate acele activități. Prin excepție, în scopul stabilirii locului prestării serviciilor conform art. 278 din Codul fiscal, o persoană juridică neimpozabilă care este înregistrată în scopuri de TVA este considerată persoană impozabilă.

(6) Instituțiile publice și organismele internaționale de drept public prevăzute la alin. (5) sunt persoane impozabile pentru activitățile desfășurate în calitate de autorități publice, dar care sunt scutite de taxă, conform art. 292.

(7) Instituțiile publice și organismele internaționale de drept public prevăzute la alin. (5) sunt, de asemenea, persoane impozabile pentru următoarele activități:

a) telecomunicații;

b) furnizarea de apă, gaze, energie electrică, energie termică, agent frigorific și altele de aceeași natură;

c) transport de bunuri și de persoane;

d) servicii prestate în porturi și aeroporturi;

e) livrarea de bunuri noi, produse pentru vânzare;

f) activitatea târgurilor și expozițiilor comerciale;

g) depozitarea;

h) activitățile organismelor de publicitate comercială;

i) activitățile agențiilor de călătorie;

j) activitățile magazinelor pentru personal, cantine, restaurante și alte localuri asemănătoare;

k) operațiunile posturilor publice de radio și televiziune;

l) operațiunile agențiilor agricole de intervenție efectuate asupra produselor agricole și în temeiul regulamentelor privind organizarea comună a pieței respectivelor produse.

(8) Prin excepție de la prevederile alin. (1), orice persoană care efectuează ocazional o livrare intracomunitară de mijloace de transport noi va fi considerată persoană impozabilă pentru orice astfel de livrare.

NORME METODOLOGICE

4. (13) În sensul art. 269 alin. (8) din Codul fiscal, persoana fizică devine persoană impozabilă în cazul unei livrări intracomunitare de mijloace de transport noi. De asemenea, orice altă persoană juridică neimpozabilă se consideră persoană impozabilă pentru livrarea intracomunitară de mijloace de transport noi. Aceste persoane nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal pentru aceste livrări intracomunitare de mijloace de transport noi, în conformitate cu prevederile art. 316 alin. (3) din Codul fiscal.

(14) În aplicarea prevederilor art. 269 alin. (1) din Codul fiscal, organismele de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe, astfel cum acestea sunt definite de art. 124 din Legea nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, cu modificările și completările ulterioare, sunt considerate persoane impozabile.

(9) În condițiile și în limitele prevăzute în normele metodologice, este considerat drept grup fiscal unic un grup de persoane impozabile stabilite în România care, independente fiind din punct de vedere juridic, sunt în relații strânse una cu alta din punct de vedere organizatoric, financiar și economic.

NORME METODOLOGICE

5. (1) În sensul art. 269 alin. (9) din Codul fiscal, grupul de persoane impozabile stabilite în România, independente din punct de vedere juridic și aflate în strânsă legătură din punct de vedere financiar, economic și organizatoric, poate opta să fie tratat drept grup fiscal unic, cu următoarele condiții cumulative:

a) o persoană impozabilă nu poate face parte decât dintr-un singur grup fiscal;

b) opțiunea trebuie să se refere la o perioadă de cel puțin 2 ani;

c) toate persoanele impozabile din grup trebuie să aplice aceeași perioadă fiscală.

(2) Opțiunea prevăzută la alin. (1) lit. b) se referă la grup, nu la fiecare membru al grupului.

(3) Grupul fiscal se poate constitui din minimum două persoane impozabile.

(4) Organul fiscal competent în administrarea persoanelor impozabile care fac parte dintr-un grup fiscal este organul fiscal central desemnat în acest scop, în conformitate cu prevederile art. 30

alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, denumită în continuare Codul de procedură fiscală.
(5) Se consideră, conform alin. (1), în strânsă legătură din punct de vedere financiar, economic şi organizatoric persoanele impozabile al căror capital este deţinut direct sau indirect în proporţie de mai mult de 50% de către aceeaşi asociaţi. Termenul „asociaţi" include şi acţionarii, conform Legii societăţilor nr. 31/1990, republicată, cu modificările şi completările ulterioare. Îndeplinirea acestei condiţii se dovedeşte prin certificatul constatator eliberat de către registrul comerţului şi/sau, după caz, alte documente justificative.
(6) În vederea implementării grupului fiscal se depune la organul fiscal competent prevăzut la alin. (4) o cerere semnată de către reprezentanţii legali ai tuturor membrilor grupului, care să cuprindă următoarele:
a) numele, adresa, obiectul de activitate şi codul de înregistrare în scopuri de TVA al fiecărui membru;
b) dovada că membrii sunt în strânsă legătură conform alin. (5);
c) numele membrului numit reprezentant.
(7) Organul fiscal competent trebuie să ia o decizie oficială prin care să aprobe sau să refuze implementarea grupului fiscal şi să comunice acea decizie reprezentantului grupului, în termen de 60 de zile de la data primirii documentaţiei complete, respectiv a cererii completate potrivit alin. (6), însoţită de documentele justificative.
(8) Implementarea grupului fiscal intră în vigoare:
a) în prima zi din luna următoare datei comunicării deciziei prevăzute la alin. (7), în cazul în care membrii grupului au perioadă fiscală luna calendaristică;
b) în prima zi a perioadei fiscale următoare datei comunicării deciziei prevăzute la alin. (7), în cazul în care membrii grupului nu au perioadă fiscală luna calendaristică.
(9) Reprezentantul grupului trebuie să notifice organului fiscal competent oricare dintre următoarele evenimente:
a) încetarea opţiunii prevăzute la alin. (1) de a forma un grup fiscal unic, cu cel puţin 30 de zile înainte de producerea evenimentului;
b) neîndeplinirea condiţiilor prevăzute la alin. (1)-(5), care conduc la anularea tratamentului persoanelor impozabile ca grup fiscal sau a unei persoane ca membru al grupului fiscal, în termen de 15 zile de la producerea evenimentului care a generat această situaţie;
c) numirea unui alt reprezentant al grupului fiscal cu cel puţin 30 de zile înainte de producerea evenimentului;
d) părăsirea grupului fiscal de către unul dintre membri, cu cel puţin 30 de zile înainte de producerea evenimentului;
e) intrarea unui nou membru în grupul fiscal, cu cel puţin 30 de zile înainte de producerea evenimentului.
(10) În situaţiile prevăzute la alin. (9) lit. a) şi b), organul fiscal competent anulează tratamentul persoanelor impozabile ca grup fiscal sau, după caz, al unei persoane ca membru al grupului fiscal, astfel:
a) în cazul prevăzut la alin. (9) lit. a), de la data de 1 a lunii următoare celei în care a încetat opţiunea în cazul în care membrii grupului au perioadă fiscală luna calendaristică, respectiv în prima zi a perioadei fiscale următoare celei în care a încetat opţiunea, în cazul în care membrii grupului nu au perioadă fiscală luna calendaristică;
b) în cazul prevăzut la alin. (9) lit. b), de la data de 1 a lunii următoare celei în care s-a produs evenimentul care a generat această situaţie în cazul în care membrii grupului au perioadă fiscală luna calendaristică, respectiv în prima zi a perioadei fiscale următoare celei în care s-a produs evenimentul, în cazul în care membrii grupului nu au perioadă fiscală luna calendaristică.
(11) În situaţiile prevăzute la alin. (9) lit. c)-e) organul fiscal competent trebuie să ia o decizie oficială în termen de 30 de zile de la data primirii notificării şi să comunice această decizie reprezentantului. Această decizie intră în vigoare din prima zi a lunii următoare celei în care a fost transmisă reprezentantului, în cazul în care membrii grupului au perioadă fiscală luna calendaristică, respectiv în prima zi a perioadei fiscale următoare, în cazul în care membrii grupului nu au perioadă fiscală luna calendaristică. Până la intrarea în vigoare a deciziei, persoanele impozabile care au solicitat părăsirea sau intrarea în grup a unui membru sunt tratate ca grup fiscal unic format din membri care au depus iniţial opţiunea de a fi trataţi ca grup fiscal unic şi au fost acceptaţi în acest sens de către organul fiscal competent. În situaţia în care se solicită numirea unui alt reprezentant al grupului, organul fiscal competent anulează calitatea reprezentantului grupului fiscal şi în aceeaşi decizie va aproba numirea unui alt reprezentant propus de membrii grupului.
(12) Prin excepţie de la prevederile alin. (1) lit. b), organul fiscal competent, în urma verificărilor efectuate sau la cererea persoanei impozabile:

a) anulează, din oficiu sau, după caz, la cerere, tratamentul unei persoane ca membru al unui grup fiscal în cazul în care acea persoană nu mai întruneşte criteriile de eligibilitate pentru a fi considerată un asemenea membru în conformitate cu prevederile alin. (1). Această anulare va intra în vigoare începând cu prima zi a lunii următoare celei în care situaţia a fost constatată de organul fiscal competent în cazul în care membrii grupului au perioadă fiscală luna calendaristică, respectiv în prima zi a perioadei fiscale următoare celei în care situaţia a fost constatată de organele fiscale competente, în cazul în care membrii grupului nu au perioadă fiscală luna calendaristică;

b) anulează, din oficiu sau, după caz, la cerere, tratamentul persoanelor impozabile ca grup fiscal în cazul în care acele persoane impozabile nu mai întrunesc criteriile de eligibilitate pentru a fi considerate un asemenea grup. Această anulare va intra în vigoare începând cu prima zi a lunii următoare celei în care situaţia a fost constatată de organul fiscal competent, în cazul în care membrii grupului au perioadă fiscală luna calendaristică, respectiv în prima zi a perioadei fiscale următoare celei în care situaţia a fost constatată de organele fiscale competente, în cazul în care membrii grupului nu au perioadă fiscală luna calendaristică.

(13) De la data implementării grupului fiscal unic conform alin. (8):

a) fiecare membru al grupului fiscal, altul decât reprezentantul:

1. raportează în decontul de taxă menţionat la art. 323 din Codul fiscal orice livrare de bunuri, prestare de servicii, import sau achiziţie intracomunitară de bunuri sau orice altă operaţiune realizată de sau către acesta pe parcursul perioadei fiscale;

2. trimite decontul său de taxă reprezentantului;

3. nu plăteşte nicio taxă datorată şi nu solicită nicio rambursare conform decontului său de taxă;

b) reprezentantul:

1. preia, în primul decont consolidat, soldurile taxei de plată de la sfârşitul perioadei fiscale anterioare, neachitate până la data depunerii acestui decont, precum şi soldurile sumei negative a taxei pentru care nu s-a solicitat rambursarea din deconturile de TVA ale membrilor grupului aferente perioadei fiscale anterioare;

2. raportează în propriul decont de taxă, menţionat în art. 323 din Codul fiscal, orice livrare de bunuri, prestare de servicii, import sau achiziţie intracomunitară de bunuri ori de servicii, precum şi orice altă operaţiune realizată de sau către acesta pe parcursul perioadei fiscale;

3. raportează într-un decont consolidat rezultatele din toate deconturile de TVA primite de la alţi membri ai grupului fiscal, precum şi rezultatele din propriul decont de taxă pentru perioada fiscală respectivă;

4. depune la organul fiscal competent toate deconturile de taxă ale membrilor, precum şi formularul de decont de taxă consolidat;

5. plăteşte sau, după caz, solicită rambursarea taxei care rezultă din decontul de taxă consolidat.

(14) Fiecare membru al grupului fiscal trebuie:

a) să depună declaraţia recapitulativă prevăzută la art. 325 din Codul fiscal, la organul fiscal competent;

b) să se supună controlului organului fiscal competent;

c) să răspundă separat şi în solidar pentru orice taxă datorată de el sau de orice membru al grupului fiscal pentru perioada cât aparţine respectivului grup fiscal;

d) să întocmească primul decont de TVA, după părăsirea grupului fiscal, doar pe baza operaţiunilor efectuate în perioada ulterioară părăsirii grupului, fără preluarea soldului din decontul aferent perioadei fiscale anterioare, depus în vederea întocmirii decontului consolidat.

(15) Livrările de bunuri şi prestările de servicii realizate de fiecare membru al grupului sunt supuse regimului normal de impozitare prevăzut de titlul VII din Codul fiscal, indiferent dacă sunt realizate către terţi sau către ceilalţi membri ai grupului fiscal, fiecare membru al grupului fiind considerat o persoană impozabilă separată.

(10) Orice asociat sau partener al unei asocieri ori organizaţii fără personalitate juridică este considerat persoană impozabilă separată pentru acele activităţi economice care nu sunt desfăşurate în numele asocierii sau organizaţiei respective.

(11) Asocierile în participaţiune nu dau naştere unei persoane impozabile separate. Asocierile de tip joint venture, consortium sau alte forme de asociere în scopuri comerciale, care nu au personalitate juridică şi sunt constituite în temeiul legii, indiferent dacă sunt tratate sau nu drept asocieri în participaţiune, nu dau naştere unei persoane impozabile separate.

NORME METODOLOGICE

6. Obligaţiile şi drepturile din punct de vedere al taxei pentru operaţiunile derulate de asocierile prevăzute la art. 269 alin. (11) din Codul fiscal sunt prevăzute la pct. 102.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 3006/2016 privind aprobarea Procedurii de implementare şi de administrare a grupului fiscal unic, precum şi pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare (publicat în M. Of. nr. 894 din 8 noiembrie 2016);*
- *Dec. CJUE referitoare la activităţi economice: C-247/95 Marktgemeinde Welden, C-446/98 Fazenda Publica, C-430/04 Feuerbestattungsverein Halle, C-408/06 Götz şi C-442/05 Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau Westelbien (Desfăşurarea de către terţi a unor activităţi specifice autorităţilor publice); C-276/97 Commission vs. France, C-358/97 Commission vs. Ireland, C-359/97 Commission vs. United Kingdom, C-408/97 Commission vs. The Netherlands, C-260/98 Commission vs. Greece, C-276/98 Commission vs. Portugal, C-284/04 T Mobile Austria ş.a., C 335/06 Hutchinson 3G ş.a., C-235/85 Comission vs. The Netherlands, C-231/87 & C-129/88 Comune di Carpaneto Piacentino ş.a. şi C 4/89 Comune di Carpaneto Piacentino ş.a., C-456/07 Karol, C-554/07 Commission vs. Ireland, C-369/04 Hutchison 3G UK Ltd., C-267/08 SPO Landesorganisation Karnten, C-276/14 – Gmina Wrocław (Definirea activităţilor specifice autorităţilor publice); C-186/89 Van Tiem (Drept de superficie), C-155/94 Wellcome Trust, C-102/08 Salix (Investiţii realizate de asociaţii nonprofit), C-202/90 Recaudadores de las Zonas primera y segunda (Servicii publice cesionate unei persoane impozabile), C-230/94 Enkler (Venituri din închiriere cu caracter permanent); C-80/95 Harnas&Helm şi C 8/03 BBL (Venituri din investiţii); C-333/91 Sofitam, C-142/99 Floridienne & Berginvest, C-16/00 Cibo Participations, C-102/00 Welthgrove şi C-77/01 EDM (Activităţi taxabile ale unei societăţi holding), C-3/97 Goodwin & Unstead, C-283/95 Fischer (Activităţi prohibite sau provenind din infracţiuni), C-168/84 Berkholz (Maşini de joc pe o navă de croazieră); C-219/12 Fuchs (Activitate economică);*
- *Dec. CJUE referitoare la persoane impozabile: C-60/90 Polysar Investments Netherlands, C-16/00 Cibo Participations (Societăţile holding „pure"); C-400/98 Breitsohl, C-89/81 Hong-Kong Trade, C-268/83 Rompelman, C-110/94 INZO, C-25/03 Hans U. Hundt Esswein (HE) şi C-378/02 Waterschap Zeeuws Vlaanderen, C-263/11 Redlihs (Dobândirea statutului de persoană impozabilă); C-23/98 Heerma (Statutul independent al asociatului într-o societate); C-78/02, C-79/02 şi C-80/02 Karageorgou ş.a, C-355/06 van der Steen (Persoană cu statut dependent); C-32/03 Fini H, C-255/02 Halifax ş.a. C-233/03 University of Huddersfield (Pierderea statutului de persoană impozabilă); C-181/78 şi C-229/78 Van Paassen (Definiţia întreprinderii); C-77/01 EDM (Asocieri de tipul consorţiilor); C-16/93 Tolsma/Inspecteur der Omzetbelasting (Interpreţi ambulanţi); C-210/04 FCE Bank (Sediul stabil nu este o persoană impozabilă distinctă); C-190/95 ARO Lease, C-390/96 Lease Plan Luxembourg (Societate de leasing acţionând prin agenţi); C-162/07 Amplifina, C-480/10 Comisia c. Spaniei (Persoană impozabilă unică); C-62/12 Galin Kostov (Activităţi ocazionale); C-174/14 – Saudaçor (Societate care prestează servicii specifice autorităţilor); C-144/14 – Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiagă Andrei (Principiul securităţii juridice. Înregistrare în scop de TVA); C-344/15 National Road Activity (Organism de drept public. Denaturarea concurenţei);*
- *Dec. CCR nr. 378/2012 (publicată în M. Of. nr. 424 din 26 iunie 2012), nr. 413/2012 (publicată în M. Of. nr. 511 din 24 iulie 2012);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 1055/2010 (Instituţii publice. Persoane impozabile cu regim mixt), nr. 4349/2011 (Persoane fizice – activităţi imobiliare cu caracter de continuitate), nr. 1829/2012 (TVA datorată de persoane fizice la vânzarea imobilelor), nr. 5208/2011 (Vânzare imobile din patrimoniul personal. Coproprietate), nr. 2625/2012 (Instituţii publice care realizează operaţiuni impozabile), nr. 2977/2012 (Persoane fizice care obţin drepturi de proprietate intelectuală. Regimul TVA), nr. 4845/2014 (Activitate dependentă), nr. 444/2015, nr. 7715/2013, nr. 7488/2013, nr. 484/2014, nr. 665/2014, nr. 481/2014 şi nr. 513/2014 (Persoane fizice. Persoane impozabile pentru operaţiuni cu bunuri imobile), nr. 642/2015 şi nr. 161/2015 (Vânzare imobile – persoane fizice impozabile); Dec. CA Bucureşti nr. 1031/2010 şi nr. 719/2010 (Operaţiuni cu imobile realizate de persoane fizice. Suspendarea executării).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 127 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Art. 269 Cod fiscal clarifică doi dintre termenii utilizaţi pentru definirea operaţiunilor impozabile (a se vedea şi art. 3 Cod civil referitor la întreprinderi şi profesionişti), adică:

a) efectuarea de activităţi economice şi

b) persoanele impozabile.

3. Persoană impozabilă. Noţiune. Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfăşoară activităţi economice, de o manieră independentă şi indiferent de loc, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activităţi. Principala caracteristică a unei persoane impozabile este faptul că îşi desfăşoară activitatea de o manieră independentă. În acest context, la alin. (4) al art. 269 sunt exemplificate activităţi care nu sunt desfăşurate de o manieră independentă (în bună măsură similare cu definiţia activităţilor dependente de la Titlul I şi de la Titlul IV din Codul fiscal, definiţii care nu se aplică în domeniul TVA (a se vedea sentinţa civ. nr. 3277/2012, publicată în M. Of. nr. 152 din 3 martie 2015).

4. Asocieri. Asocierile fără personalitate juridică nu sunt considerate persoane impozabile distincte, obligaţiile privind TVA revin reprezentantului asocierii (a se vedea pct. 102 din normele de aplicare a art. 321 Cod fiscal).

5. Grup de interes economic. Conform art. 5 al Regulamentului (CE) nr. 282/2011, un grup european de

interes economic (GEIE), constituit în conformitate cu Regulamentul (CEE) nr. 2137/85, care livrează bunuri sau prestează servicii cu titlu oneros membrilor săi sau terților, reprezintă o persoană impozabilă în sensul articolului 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CEE.

6. Instituții publice. Instituțiile publice nu sunt considerate persoane impozabile decât pentru operațiunile prevăzute la alin. (6) și (7) ale art. 269. Sunt asimilate instituțiilor publice și alte entități înființate prin lege sau hotărâri ale Guvernului. În categoria instituțiilor publice intră, de exemplu, persoanele juridice care sunt denumite „instituții publice" în actul normativ care reglementează înființarea și/sau funcționarea acestora, precum și organele administrației publice centrale și locale.

7. Tranzacții imobiliare ale persoanelor fizice. Pct. 4 din norme prevede că nu va fi considerată activitate economică obținerea de venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care sunt folosite de către persoanele fizice în scop personal, cu excepția situației în care activitatea respectivă se desfășoară în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate. La alin. (4) și (5) sunt stabilite criteriile pentru a determina dacă o operațiune realizată de persoane fizice intră în sfera de aplicare a TVA:

– construirea de bunuri imobile, de către persoane fizice, în vederea vânzării este considerată activitate economică în sensul art. 269 Cod fiscal;

– cumpărarea de bunuri imobile (terenuri și/sau construcții) în scopul revânzării are caracter de continuitate dacă se realizează mai mult de o tranzacție într-un an, indiferent dacă operațiunile sunt scutite sau nu de TVA, conform art. 292 Cod fiscal.

Aceste criterii au fost introduse prin HG nr. 1620/2009, începând cu data de 30 decembrie 2009, și sunt valabile și în noua reglementare.

8. Dezvoltatori imobiliari persoane fizice. În norme, se identifică, ca și criteriu principal pentru determinarea sferei de aplicare a TVA în domeniul dezvoltărilor imobiliare realizate de persoane fizice, caracterul de continuitate al activității. Totuși, jurisprudența CJCE pune accentul pe „intenția" persoanei fizice de a desfășura activități economice, în mod independent. Continuitatea ori conținutul specific al unei astfel de activități pare a fi mai degrabă un criteriu subsidiar celui al intenției (a se vedea și E. Duca – *TVA la investițiile imobiliare realizate de persoane fizice*, Rev. C.F. nr. 13/2010, CCFR). Această interpretare este ilustrată de Exemplul nr. 4 din norme.

9. Grupul fiscal. Începând cu 1 ianuarie 2012, grupul fiscal se poate constitui de către contribuabilii care sunt administrați de același organ fiscal competent (a se vedea pct. 5 din norme). Avantajul constituirii grupului fiscal este de a consolida operațiunile din punctul de vedere al TVA, prin acest mecanism evitându-se situațiile în care unele companii din grup au TVA de recuperat, iar altele au TVA de plată.

10. Practica administrativă

10.1. Tranzacții imobiliare. Cu privire la statutul persoanelor fizice care vând bunuri imobile (apartamente într-un imobil nou construit), ANAF precizează că această activitate este o activitate economică, deoarece apartamentele nu au fost folosite în scop personal (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 7 decembrie 2007).

10.2. Instituții publice. Cu privire la activitatea desfășurată de unele instituții publice: Poliția comunitară (Serviciul Public de Pază al Obiectivelor de interes județean din subordinea Consiliilor județene) este considerată persoană impozabilă pentru serviciile de pază a obiectivelor asigurate contra cost, deoarece tratarea lor ca operațiuni neimpozabile ar duce la distorsiuni concurențiale (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 6 aprilie 2006).

11. Proiecte cu finanțare publică. Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept din cadrul ÎCCJ a stabilit că: „O unitate administrativ-teritorială care încheie contracte de execuție de lucrări pentru realizarea unor obiective finanțate din bugetul de stat, utilizate ulterior pentru realizarea de operațiuni impozabile, acționează de manieră independentă, în calitate de persoană impozabilă în sensul art. 127 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare [art. 269 alin. (5) NCF], având drept de deducere a TVA aferentă lucrărilor în cauză, în măsura în care taxa nu a fost anterior decontată de la bugetul de stat/valoarea contractului de finanțare nu a inclus TVA". Decizia este obligatorie, potrivit dispozițiilor art. 521 alin. (3) din Codul de procedură civilă (Dec. ÎCCJ, Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept, nr. 27/2016, privind pronunțarea unei hotărâri prealabile pentru dezlegarea următoarei chestiuni de drept: „Dacă, în sensul art. 127 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (Codul fiscal), se poate considera că o unitate administrativ-teritorială care contractează lucrări de construcții pentru obiective finanțate din bugetul de stat și cu aplicarea dispozițiilor legale privind achizițiile publice, obiective utilizate ulterior pentru realizarea de operațiuni impozabile, acționează de manieră independentă, având calitatea de persoană impozabilă cu drept de deducere a T.V.A. aferentă lucrărilor în cauză" – M. Of. nr. 949 din 24 noiembrie 2016).

Modificări:

Alin. (7) al pct. 4 din norme a fost modificat prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.

Alin. (14) al pct. 4 din norme a fost introdus prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

CAPITOLUL IV
Operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei

Livrarea de bunuri

Art. 270. – (1) Este considerată *livrare de bunuri* transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

NORME METODOLOGICE

7. (1) Preluarea de bunuri produse de către o persoană impozabilă pentru a fi folosite în cursul desfășurării activității sale economice sau pentru continuarea acesteia nu se consideră ca fiind o livrare de bunuri în sensul art. 270 alin. (1) din Codul fiscal, cu excepția situației prevăzute la art. 270 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal. Aceleași prevederi se aplică și prestărilor de servicii.
(2) Valorificarea produselor scoase din rezerva de mobilizare constituie livrare de bunuri în sensul art. 270 alin. (1) din Codul fiscal.

(2) Se consideră că o persoană impozabilă, care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, în calitate de intermediar, într-o livrare de bunuri, a achiziționat și livrat bunurile respective ea însăși, în condițiile stabilite prin normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

7. (3) În sensul art. 270 alin. (2) din Codul fiscal, persoana impozabilă care nu deține proprietatea bunurilor dar primește facturi pe numele său de la furnizor și emite facturi pe numele său către client, pentru respectivele bunuri se consideră că acționează în nume propriu. Persoana respectivă este considerată din punctul de vedere al taxei cumpărător și revânzător al bunurilor. Indiferent de natura contractului încheiat de părți, dacă o persoană impozabilă primește și/sau emite facturi pe numele său, acest fapt o transformă în cumpărător revânzător din punctul de vedere al taxei.
(4) Prevederile alin. (3) se aplică sub denumirea de *structură de comisionar* în cazurile prevăzute la pct. 31 alin. (4).

(3) Următoarele operațiuni sunt considerate, de asemenea, livrări de bunuri, în sensul alin. (1):

a) predarea efectivă a bunurilor către o altă persoană, ca urmare a unui contract care prevede că plata se efectuează în rate sau a oricărui alt tip de contract care prevede că proprietatea este atribuită cel mai târziu în momentul plății ultimei sume scadente, cu excepția contractelor de leasing;

b) transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor, în urma executării silite;

c) trecerea în domeniul public a unor bunuri din patrimoniul persoanelor impozabile, în condițiile prevăzute de legislația referitoare la proprietatea publică și regimul juridic al acesteia, în schimbul unei despăgubiri.

NORME METODOLOGICE

7. (5) Bunurile constatate lipsă din gestiune nu sunt considerate livrări de bunuri, fiind aplicabile prevederile art. 304, 305 și 306 din Codul fiscal și ale pct. 78, 79 și 80.
(6) În sensul art. 270 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal, transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor în urma executării silite se consideră livrare de bunuri numai dacă debitorul executat silit este o persoană impozabilă.

(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

a) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;

b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziția altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;

c) preluarea de către o persoană impozabilă de bunuri mobile corporale achiziționate sau produse de către aceasta, altele decât bunurile de capital prevăzute la art. 305 alin. (1) lit. a), pentru a fi utilizate în scopul unor operațiuni care nu dau drept integral de deducere, dacă taxa aferentă bunurilor respective a fost dedusă total sau parțial la data achiziției.

(5) Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile către asociaţii sau acţionarii săi, inclusiv o distribuire de bunuri legată de lichidarea sau de dizolvarea fără lichidare a persoanei impozabile, cu excepţia transferului prevăzut la alin. (7), constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părţilor lor componente a fost dedusă total sau parţial.

NORME METODOLOGICE

7. (7) Distribuirea de produse agricole de către societăţile agricole reglementate de Legea nr. 36/1991 privind societăţile agricole şi alte forme de asociere în agricultură, cu modificările ulterioare, către asociaţii acestora este asimilată din punct de vedere al TVA unei livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul art. 270 alin. (5) din Codul fiscal, dacă taxa aferentă bunurilor respective a fost dedusă total sau parţial.

Exemplu: O societate agricolă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal achiziţionează seminţe, îngrăşăminte, servicii de arat şi semănat pentru realizarea producţiei agricole. Societatea deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă tuturor achiziţiilor de bunuri şi servicii. După recoltare, societatea distribuie o parte din produsele agricole către asociaţii săi. Întrucât societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziţiilor de bunuri şi servicii destinate realizării întregii producţii agricole, distribuirea de produse agricole din producţia realizată către asociaţii săi este asimilată din punctul de vedere al TVA unei livrări de bunuri efectuate cu plată, pentru care societatea are obligaţia de a colecta TVA, aplicând cota corespunzătoare.

(6) În cazul a două sau mai multe transferuri succesive ale dreptului de proprietate asupra unui bun, fiecare tranzacţie este considerată o livrare separată a bunului.

(7) Transferul tuturor activelor sau al unei părţi a acestora, efectuat cu ocazia transferului de active sau, după caz, şi de pasive, realizat ca urmare a altor operaţiuni decât divizarea sau fuziunea, precum vânzarea sau aportul în natură la capitalul unei societăţi, nu constituie livrare de bunuri dacă primitorul activelor este o persoană impozabilă stabilită în România în sensul art. 266 alin. (2), în condiţiile stabilite prin normele metodologice. Transferul tuturor activelor sau al unei părţi a acestora, efectuat cu ocazia divizării sau fuziunii, nu constituie livrare de bunuri dacă primitorul activelor este o persoană impozabilă stabilită în România în sensul art. 266 alin. (2). Atât în cazul transferului tuturor activelor sau al unei părţi a acestora, efectuat cu ocazia transferului de active sau, după caz, şi de pasive, realizat ca urmare a altor operaţiuni decât divizarea sau fuziunea, cât şi în cazul transferului tuturor activelor sau al unei părţi a acestora efectuat cu ocazia divizării sau fuziunii, primitorul activelor este considerat a fi succesorul cedentului în ceea ce priveşte ajustarea dreptului de deducere prevăzută de lege.

NORME METODOLOGICE

7. (8) Transferul de active prevăzut la art. 270 alin. (7) din Codul fiscal este un transfer universal de bunuri şi/sau servicii, acestea nemaifiind tratate individual, ci ca un tot unitar la persoana impozabilă cedentă, indiferent dacă este un transfer total sau parţial de active. Se consideră transfer parţial de active, în sensul art. 270 alin. (7) din Codul fiscal, transferul tuturor activelor sau al unei părţi din activele investite într-o anumită ramură a activităţii economice, dacă acestea constituie din punct de vedere tehnic o structură independentă, capabilă să efectueze activităţi economice separate. De asemenea, se consideră că transferul parţial are loc şi în cazul în care bunurile imobile în care sunt situate activele transferate de cedent nu sunt înstrăinate, ci realocate altor ramuri ale activităţii aflate în uzul cedentului. Simplul transfer al unor active nu garantează posibilitatea continuării unei activităţi economice în orice situaţie. Pentru ca o operaţiune să poată fi considerată transfer de active, în sensul art. 270 alin. (7) din Codul fiscal, primitorul activelor trebuie să facă dovada intenţiei de a desfăşura activitatea economică sau partea din activitatea economică care i-a fost transferată, şi nu să lichideze imediat activitatea respectivă şi, după caz, să vândă eventualele stocuri. Primitorul activelor are obligaţia să transmită cedentului o declaraţie pe propria răspundere din care să rezulte îndeplinirea acestei condiţii. Pentru calificarea unei activităţi ca transfer de active nu este relevant dacă primitorul activelor este autorizat pentru desfăşurarea activităţii care i-a fost transferată sau dacă are în obiectul de activitate respectiva activitate. În acest sens a fost pronunţată Hotărârea Curţii Europene de Justiţie în Cazul C-497/01 - Zita Modes. Cerinţele prevăzute de prezentul alineat nu se aplică în cazul divizării şi fuziunii, care sunt în orice situaţie considerate transfer de active conform art. 270 alin. (7) din Codul fiscal.

(9) Persoana impozabilă care este beneficiarul transferului prevăzut la alin. (7) este considerată ca fiind succesorul cedentului, indiferent dacă este înregistrată în scopuri de taxă sau nu. Beneficiarul va prelua toate drepturile şi obligaţiile cedentului, inclusiv pe cele privind livrările către sine prevăzute la art. 270 alin. (4) din Codul fiscal, ajustările deducerii prevăzute la art. 304 şi 305 din Codul fiscal. Dacă beneficiarul transferului este o persoană impozabilă care nu este înregistrată în scopuri de

TVA conform art. 316 din Codul fiscal şi nu se va înregistra în scopuri de TVA ca urmare a transferului, va trebui să plătească la bugetul de stat suma rezultată ca urmare a ajustărilor conform art. 270 alin. (4), art. 304, 305, 306 sau 332 din Codul fiscal, după caz, şi să depună în acest sens declaraţia prevăzută la art. 324 alin. (8) din Codul fiscal. Momentul de referinţă pentru determinarea datei de la care începe ajustarea taxei, în cazul bunurilor de capital, nu este data transferului, ci data obţinerii bunului de către cedent, conform art. 305 sau 332 din Codul fiscal, după caz. Cedentul va trebui să transmită cesionarului o copie de pe registrul bunurilor de capital, dacă acestea sunt obţinute după data aderării. Aplicarea regimului de taxare pentru transferul de active de către persoanele impozabile nu implică anularea dreptului de deducere a taxei la beneficiar, dacă operaţiunile în cauză sunt taxabile prin efectul legii sau prin opţiune, cu excepţia situaţiei în care se constată că tranzacţia a fost taxată în scopuri fiscale.

(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

a) bunurile acordate gratuit din rezerva de stat ca ajutoare umanitare externe sau interne;

b) acordarea în mod gratuit de bunuri în scop de reclamă sau în scopul stimulării vânzărilor sau, mai general, în scopuri legate de desfăşurarea activităţii economice, în condiţiile stabilite prin normele metodologice;

c) acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul acţiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, în condiţiile stabilite prin normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

7. (10) În sensul art. 270 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal:

a) se cuprind în categoria bunurilor acordate în mod gratuit în scopul stimulării vânzărilor bunurile care sunt produse de persoana impozabilă în vederea vânzării sau sunt comercializate în mod obişnuit de către persoana impozabilă, acordate în mod gratuit clientului, numai în măsura în care sunt bunuri de acelaşi fel ca şi cele care sunt, au fost ori vor fi livrate clientului. Atunci când bunurile acordate gratuit în vederea stimulării vânzărilor nu sunt produse de persoana impozabilă şi/sau nu sunt bunuri comercializate în mod obişnuit de persoana impozabilă şi/sau nu sunt de acelaşi fel ca şi cele care sunt ori au fost livrate clientului, acordarea gratuită a acestora nu se consideră livrare de bunuri dacă:

1. se poate face dovada obiectivă a faptului că acestea pot fi utilizate de către client în legătură cu bunurile/serviciile pe care le-a achiziţionat de la respectiva persoană impozabilă; sau

2. bunurile/serviciile sunt furnizate către consumatorul final şi valoarea bunurilor acordate gratuit este mai mică decât valoarea bunurilor/serviciilor furnizate acestuia;

b) bunurile acordate în scop de reclamă cuprind, fără a se limita la acestea, bunurile oferite în mod gratuit în cadrul campaniilor promoţionale, mostre acordate pentru încercarea produselor sau pentru demonstraţii la punctele de vânzare.

(11) Pe lângă situaţiile prevăzute la alin. (10), nu constituie livrare de bunuri conform prevederilor art. 270 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal bunurile acordate în mod gratuit pentru scopuri legate de desfăşurarea activităţii economice a persoanei impozabile. În această categorie se cuprind, fără a se limita la acestea, bunurile pe care persoana impozabilă le acordă gratuit angajaţilor săi şi care sunt legate de desfăşurarea în condiţii optime a activităţii economice, cum sunt, de exemplu: echipamentul de protecţie şi uniformele de lucru, pentru contravaloarea care nu este suportată de angajaţi, materiale igienico-sanitare în vederea prevenirii îmbolnăvirilor. Nu se încadrează în această categorie orice gratuităţi acordate propriilor angajaţi sau altor persoane, dacă nu există nicio legătură cu desfăşurarea în condiţii optime a activităţii economice, cum sunt: cotele gratuite de energie electrică acordate persoanelor pensionate din sectorul energiei electrice, abonamentele de transport acordate gratuit pentru diverse categorii de persoane şi altele de aceeaşi natură.

Exemplu: Pentru facilitarea accesului la un centru comercial o societate a depus diligenţele necesare pentru construirea unui sens giratoriu. O parte a sensului giratoriu a fost construită pe terenul aparţinând domeniului public, iar o parte pe terenul societăţii. După finalizarea lucrărilor, pentru care primăria a obţinut autorizaţie de construire, sensul giratoriu şi partea din terenul aferent aparţinând societăţii vor fi donate primăriei. Deşi contractul prevede că sensul giratoriu va fi donat primăriei, întrucât bunurile construite pe domeniul public aparţin unităţii administrativ-teritoriale, din punctul de vedere al TVA nu se consideră că are loc o livrare de bunuri de la societate la primărie pentru lucrările efectuate pe terenul primăriei. Acestea reprezintă din punctul de vedere al TVA servicii acordate gratuit, în ceea ce priveşte donaţia părţii din sensul giratoriu construite pe terenul societăţii şi a terenului aferent, aceasta reprezintă din punctul de vedere al TVA o livrare de bunuri cu titlu gratuit. Atât prestările de servicii, cât şi livrarea de bunuri, acordate gratuit, se consideră că au fost efectuate în scopul desfăşurării activităţii economice, respectiv pentru facilitarea accesului la centrul comercial, nefiind în sfera de aplicare a TVA.

Societatea în cauză beneficiază de dreptul de deducere a TVA conform prevederilor art. 297 din Codul fiscal.

(12) În sensul art. 270 alin. (8) lit. c) din Codul fiscal:

a) bunurile de mică valoare acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol nu sunt considerate livrări de bunuri dacă valoarea fiecărui cadou oferit este mai mică sau egală cu plafonul de 100 lei, exclusiv TVA. Cadoul cuprinde unul sau mai multe bunuri oferite gratuit. În situația în care persoana impozabilă a oferit și cadouri care depășesc individual plafonul de 100 lei, exclusiv TVA, însumează valoarea depășirilor de plafon aferente unei perioade fiscale, care constituie livrare de bunuri cu plată, și colectează taxa, dacă taxa aferentă bunurilor respective este deductibilă total sau parțial. Se consideră că livrarea de bunuri are loc în ultima zi lucrătoare a perioadei fiscale în care au fost acordate bunurile gratuit și a fost depășit plafonul. Baza impozabilă, respectiv valoarea depășirilor de plafon, și taxa colectată aferentă se înscriu în autofactura prevăzută la art. 319 alin. (8) din Codul fiscal, care se include în decontul întocmit pentru perioada fiscală în care persoana impozabilă a acordat bunurile gratuit în cadrul acțiunilor de protocol și a depășit plafonul;

b) bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de sponsorizare sau mecenat nu sunt considerate livrări de bunuri dacă valoarea totală în cursul unui an calendaristic se încadrează în limita a 3 la mie din cifra de afaceri constituită din operațiuni taxabile, scutite cu sau fără drept de deducere, precum și din operațiuni pentru care locul livrării/prestării este considerat a fi în străinătate potrivit prevederilor art. 275 și 278 din Codul fiscal. Încadrarea în plafon se determină pe baza datelor raportate prin deconturile de taxă depuse pentru un an calendaristic. Nu se iau în calcul pentru încadrarea în aceste plafoane sponsorizările și acțiunile de mecenat, acordate în numerar, și nici bunurile pentru care taxa nu a fost dedusă. Depășirea plafoanelor constituie livrare de bunuri cu plată, respectiv se colectează taxa. Taxa colectată aferentă depășirii se include în decontul întocmit pentru ultima perioadă fiscală a anului respectiv.

(9) *Livrarea intracomunitară* reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora.

(10) Este asimilat cu livrarea intracomunitară cu plată transferul de către o persoană impozabilă de bunuri aparținând activității sale economice din România într-un alt stat membru, cu excepția nontransferurilor prevăzute la alin. (12).

(11) *Transferul* prevăzut la alin. (10) reprezintă expedierea sau transportul oricăror bunuri mobile corporale din România către alt stat membru, de persoana impozabilă sau de altă persoană în contul său, pentru a fi utilizate în scopul desfășurării activității sale economice.

NORME METODOLOGICE

7. (13) Transferul prevăzut la art. 270 alin. (10) din Codul fiscal este o operațiune asimilată unei livrări intracomunitare cu plată de bunuri, fiind obligatoriu să fie respectate toate condițiile și regulile aferente livrărilor intracomunitare, inclusiv cele referitoare la scutirea de taxă. Caracteristic acestei operațiuni este faptul că în momentul expedierii bunurilor dintr-un stat membru în alt stat membru acestea nu fac obiectul unei livrări în sensul art. 270 alin. (1) din Codul fiscal și, pe cale de consecință, aceeași persoană impozabilă care declară transferul în statul membru unde începe transportul bunurilor trebuie să declare și achiziția intracomunitară de bunuri asimilată în statul membru în care aceasta are loc. Exemple de transferuri: transportul în alt Stat membru de bunuri importate în România, efectuat de persoana care a realizat importul, în lipsa unei tranzacții în momentul expedierii, transportul/expedierea de bunuri mobile corporale din România în alt stat membru în vederea constituirii unui stoc care urmează a fi vândut în respectivul stat membru, transportul de bunuri în alt stat membru în vederea încorporării într-un bun mobil sau imobil în respectivul stat membru în situația în care persoana respectivă prestează servicii în respectivul stat membru, transportul/expedierea unui bun mobil corporal din România în alt stat membru în vederea reparării și care, ulterior, nu se mai întoarce în România, situație în care nontransferul inițial devine transfer, transportul/expedierea din România de materii prime în vederea prelucrării în alt stat membru și care, ulterior, nu se mai întorc în România, situație în care nontransferul inițial al materiilor prime devine transfer.

(12) În sensul prezentului titlu, *nontransferul* reprezintă expedierea sau transportul unui bun din România în alt stat membru, de persoana impozabilă sau de altă persoană în contul său, pentru a fi utilizat în scopul uneia dintre următoarele operațiuni:

a) livrarea bunului respectiv realizată de persoana impozabilă pe teritoriul statului membru de destinație a bunului expediat sau transportat în condițiile prevăzute la art. 275 alin. (5) și (6) privind vânzarea la distanță;

b) livrarea bunului respectiv, realizată de persoana impozabilă pe teritoriul statului membru de destinație a bunului expediat sau transportat, în condițiile prevăzute la art. 275 alin. (1) lit. b) privind livrările cu instalare sau asamblare, efectuate de către furnizor sau în numele acestuia;

c) livrarea bunului respectiv, realizată de persoana impozabilă la bordul navelor, aeronavelor sau trenurilor, pe parcursul transportului de persoane efectuat în teritoriul Uniunii Europene, în condițiile prevăzute la art. 275 alin. (1) lit. d);

d) livrarea bunului respectiv, realizată de persoana impozabilă, în condițiile prevăzute la art. 294 alin. (2) cu privire la livrările intracomunitare scutite, la art. 294 alin. (1) lit. a) și b) cu privire la scutirile pentru livrările la export și la art. 294 alin. (1) lit. h), i), j), l) și n) cu privire la scutirile pentru livrările destinate navelor, aeronavelor, misiunilor diplomatice și oficiilor consulare, precum și organizațiilor internaționale și forțelor NATO;

e) livrarea de gaz printr-un sistem de gaze naturale situat pe teritoriul Uniunii Europene sau prin orice rețea conectată la un astfel de sistem, livrarea de electricitate, livrarea de energie termică sau agent frigorific prin intermediul rețelelor de încălzire sau de răcire, în conformitate cu condițiile prevăzute la art. 275 alin. (1) lit. e) și f) privind locul livrării acestor bunuri;

f) prestarea de servicii în beneficiul persoanei impozabile, care implică evaluarea bunurilor mobile corporale sau lucrări asupra bunurilor mobile corporale efectuate în statul membru în care se termină expedierea ori transportul bunului, cu condiția ca bunurile, după prelucrare, să fie reexpediate persoanei impozabile din România de la care fuseseră expediate sau transportate inițial;

g) utilizarea temporară a bunului respectiv pe teritoriul statului membru de destinație a bunului expediat sau transportat, în scopul prestării de servicii în statul membru de destinație, de către persoana impozabilă stabilită în România;

h) utilizarea temporară a bunului respectiv, pentru o perioadă care nu depășește 24 de luni, pe teritoriul unui alt stat membru, în condițiile în care importul aceluiași bun dintr-un stat terț, în vederea utilizării temporare, ar beneficia de regimul vamal de admitere temporară cu exonerare totală de drepturi de import.

NORME METODOLOGICE

7. (14) Nontransferul cuprinde şi expedierea sau transportul de produse accizabile din România în alt stat membru de către persoana impozabilă sau de altă persoană în contul său, în vederea efectuării unei vânzări la distanță către persoane neimpozabile din acel stat membru, altele decât persoanele juridice neimpozabile.

(13) În cazul în care nu mai este îndeplinită una dintre condițiile prevăzute la alin. (12), expedierea sau transportul bunului respectiv este considerat ca un transfer din România în alt stat membru. În acest caz, transferul se consideră efectuat în momentul în care condiția nu mai este îndeplinită.

(14) Prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot introduce măsuri de simplificare cu privire la aplicarea alin. (10)-(13).

NORME METODOLOGICE

7. (15) Furnizarea de programe informatice software standard pe dischetă sau pe un alt purtător de date, însoțită de licență obișnuită care interzice copierea și distribuirea acestora şi care permite doar instalarea lor, constituie livrare de bunuri conform art. 270 din Codul fiscal. Programele informatice software standard reprezintă orice software produs ca un bun de folosință generală care conține date preînregistrate, este comercializat ca atare și, după instalare și eventual o perioadă scurtă de training, poate fi utilizat în mod independent de către clienți în formatul standard pentru aceleași aplicații și funcții.

(16) Procesarea fotografiilor digitale constituie:

a) livrare de bunuri, în sensul art. 270 din Codul fiscal, în măsura în care se limitează la reproducerea fotografiilor pe suporturi, dreptul de a dispune de acestea fiind transferat de la procesator la clientul care a comandat copiile după original;

b) prestare de servicii, în sensul art. 271 din Codul fiscal, atunci când procesarea este însoțită de prestări de servicii complementare care pot avea, ținând seama de importanța pe care o au pentru client, de timpul necesar pentru executarea lor, de tratamentul necesar pentru documentele originale și de partea din costul total pe care o reprezintă aceste prestări de servicii, un caracter predominant în raport cu operațiunea de livrare de bunuri, astfel încât acestea să constituie un scop în sine pentru client.

(17) În cazul contractelor de construire, al antecontractelor de vânzare-cumpărare şi al contractelor de promisiune de vânzare a unui imobil neconstruit, finalizate prin transferul titlului de proprietate asupra construcţiilor rezultate prin contract de vânzare-cumpărare, se consideră că are loc o livrare de bunuri imobile în sensul art. 270 alin. (1) din Codul fiscal. În cazul în care nu are loc transferul titlului de proprietate asupra construcţiilor rezultate, are loc o prestare de servicii în sensul art. 271 alin. (1) din Codul fiscal.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OMFP nr. 2189/2006 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 7/2006 (TVA pentru software pe suporturi fizice) (publicat în M. Of. nr. 1043 din 29 decembrie 2006);*
- *OMFP nr. 2374/2010 privind stabilirea termenului de declarare şi de plată pentru sumele rezultate din ajustarea taxei pe valoarea adăugată, în situaţia în care beneficiarul transferului de active nu este persoană înregistrată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată (publicat în M. Of. nr. 679 din 7 octombrie 2010);*
- *OMFP nr. 4120/2015 pentru privind aprobarea Instrucţiunilor pentru aplicarea măsurilor de simplificare cu privire la transferuri şi achiziţii intracomunitare asimilate prevăzute la art. 270 alin. (10) şi art. 273 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 981 din 30 decembrie 2015);*
- *OMFP nr. 102/2016 pentru aprobarea Instrucţiunilor de aplicare a măsurilor de simplificare în domeniul taxei pe valoarea adăugată privind operaţiunile pluripartite din Uniunea Europeană, legate de lucrări asupra bunurilor mobile corporale, şi a Instrucţiunilor de aplicare a măsurilor de simplificare în domeniul taxei pe valoarea adăugată privind retururile de bunuri în spaţiul Uniunii Europene şi tratamentul fiscal al reparaţiilor efectuate în perioada de garanţie şi postgaranţie (publicat în M. Of. nr. 96 din 9 februarie 2016);*
- *OPANAF nr. 793/2016 pentru aprobarea modelului şi conţinutului formularului (307) „Declaraţie privind sumele rezultate din ajustarea/corecţia ajustărilor/regularizarea taxei pe valoarea adăugată" (publicat în M. Of. nr. 146 din 25 februarie 2016);*
- *Dec. CJUE privind definiţia livrării de bunuri: C-320/88 Shipping and Forwarding Enterprise SAFE, C-185/01 Auto Lease Holland şi C-186/89 Van Tiem (Vânzătorul acţionează ca un proprietar), C-400/98 Breitsohl şi C-73/85 Kerrutt, C-326/99 Goed Wonen (Livrarea clădirilor şi a terenului aferent), C-20/91 De Jong, C-415/98 Bakcsi, C-97/90 Lennartz, C-291/92 Armbrecht (terenul aferent unei clădiri cu folosinţă mixtă), C-48/97 Kuwait Petroleum, C-412/03 Hotel Scandic Gåsabäck şi C-435/03 British American Tobacco International & Newman Shipping (Operaţiuni asimilate livrării de bunuri), C-465/03 Kretztechnik (Cesiunea de acţiuni), C-139/84 Van Dijk's Boekhuis (Producţie de bunuri), C-165/86 Intiem (Livrare de bunuri recepţionate de un angajat), C-233/05 V.O.F. Dressurstal Jespers, C-10/87 Tatersalls (Livrarea unui animal dresat), C-255/02 Halifax ş.a. şi C-223/03 University of Huddersfield (Scopul lucrativ al livrării de bunuri), C-436/10 BLM (Bunuri utilizate în scop personal), C-229/15 Jan Mateusiak (Ajustarea TVA. Colectarea TVA la încetarea activităţii pentru bunurile transferate din patrimoniul afacerii în cel al persoanei fizice), C-128/14 Het Oudeland Beheer BV (TVA pentru transfer drepturi reale);*
- *Dec. CJUE privind livrările asociate prestărilor de servicii: C-353/85 Commission vs. United Kingdom (Livrări în cadrul prestării de servicii), C-185/01 Auto Lease Holland (Leasing), C-111/05 Aktiebolaget NN (Lucrări de construcţii montaj), C-126/78 Nederlandse Spoorwegen (Livrare de bunuri accesorie transportului), C-88/09 Graphic Procede (Reproducere. Diferenţa între livrarea de bunuri şi prestarea de servicii);*
- *Dec. CJUE privind livrări prohibite sau de bunuri provenind din infracţiuni: C-269/86 Mol, C-289/86 Happy Family, C-3/97 Goodwin&Unstead, C-455/98 Salumets ş.a., C-294/82 Einberger, C-343/89 Witzemann;*
- *Dec. CJUE privind livrări de bunuri intracomunitare: C-245/04 EMAG Handel Eder (Livrări succesive), C-409/04 Teleos ş.a. (Transport transfrontalier), C-47/84 Schul (Eliminarea dublei impuneri în schimburile intracomunitare), C-249/84 Profant (Impunerea autoturismelor studenţilor aflaţi la studii în alte state);*
- *Dec. CJUE privind non-livrările: C-497/01 Zita Modes, C-444/10 Schriever, C-651/11 X BV (Excluderi pentru transfer universal sau parţial de active), C-41/04 Levob Verzekeringen&OV Bank (Software ca prestare de servicii), C-137/02 Fax World, C-29/08 SKF AB (Contribuţie cu active la capitalul social. Dreptul de deducere), C-581/08 EMI Group (Mostre, bunuri de mică valoare), C-497/09 Manfred Bog, C-499/09 CinemaxX (+C-500/09, C-501/09 şi C-502/09) (Alimentaţie publică. Livrare de bunuri sau prestări de servicii); C-606/12&C-607/12 Dresser-Rand SA (Non-transfer. Condiţii);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 2978/2013 (Transfer parţial de active. Condiţii. Consecinţe asupra dreptului de deducere a TVA), nr. 2517/2014 (Frauda carusel – operaţiuni interne), nr. 3179/2014 (Livrări nereale), nr. 201/2015 (Pierderi tehnologice); Dec. CA Bucureşti, s.c.a., nr. 273/2010 (Plata în natură a drepturilor cuvenite membrilor asociaţi în societăţi agricole. Non livrare).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 128 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Noţiune. Alin. (1) al art. 270 Cod fiscal defineşte prin *livrare de bunuri* transferul dreptului de a dispune de bunuri ca şi un proprietar. Prin această sintagmă, se includ în sfera de aplicare a TVA şi operaţiuni care nu presupun transferul tuturor atributelor dreptului de proprietate (ex., operaţiuni de leasing).

3. Bunuri. Prin *bunuri* se înţelege:

a) bunurile corporale mobile şi imobile, aşa cum sunt definite în Codul civil;

b) bunuri asimilate bunurilor mobile corporale, pentru aplicarea TVA, respectiv: energia electrică, energia termică, gazele naturale, agentul frigorific şi alte produse similare;

c) programele informatice standard pe dischetă sau un alt suport de date, însoţite de licenţă (a se vedea şi Dec. CFC nr. 7/2006).

4. **Comisionari.** Din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată, comisionarul este considerat cumpărător și revânzător dacă primește factura (sau orice alt document ce servește drept factură) de la vânzător pe numele său și emite factură (sau orice alt document ce servește drept factură) către cumpărător. În cazul refacturării unor bunuri sau servicii, „comisionarul" nu trebuie să includă respectivele activități în obiectul de activitate (a se vedea și A. Vizoli, *Structura de comisionar*, Rev. Consultant fiscal nr. 5/2009, CCFR, p. 20).

5. **Vânzarea cu plata eșalonată.** Este considerată livrare de bunuri vânzarea de bunuri în rate sau orice alt tip de contract ce prevede că proprietatea asupra bunului este atribuită cel mai târziu la data plății ultimei scadențe (de exemplu, contracte de închiriere în vederea vânzării, eng. *hire-for-sale*), cu excepția contractelor de leasing. Este important de menționat că, potrivit Titlului VII Cod fiscal, contractele de leasing sunt considerate prestări de servicii indiferent de natura lor – *leasing operațional* sau *leasing financiar*.

6. **Bunuri lipsă.** Bunurile constatate lipsă din gestiune (de regulă, în urma inventarierii) nu sunt considerate livrări de bunuri, însă sunt supuse regimului de ajustare a TVA.

Tratamentul din punctul de vedere al TVA pentru despăgubiri și bunuri constatate lipsă pe timpul transportului a fost reglementat prin Circulara nr. 50446/2008 (a se vedea secțiunea Info TVA de pe website-ul Ministerului Finanțelor Publice: *www.mfinante.gov.ro*).

7. **Livrări asimilate.** Preluarea unor bunuri, pentru care s-a exercitat dreptul de deducere integral sau parțial, constituie livrare de bunuri dacă sunt acordate cu titlu gratuit sau sunt utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată. Totuși, nu constituie livrare de bunuri următoarele operațiuni:

a) bunurile acordate gratuit din rezerva de stat, ca ajutoare umanitare externe sau interne;

b) acordarea de bunuri ca:

(i) mostre în cadrul campaniilor publicitare; sau

(ii) mostre pentru încercarea produselor; sau

(iii) mostre pentru demonstrații la punctele de vânzare; sau

(iv) alte bunuri acordate în scopul stimulării vânzărilor;

c) acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol, precum și alte destinații prevăzute de lege.

8. **Bunuri de mică valoare.** Bunurile de mică valoare acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol nu sunt considerate livrări de bunuri în limita în care valoarea individuală a cadourilor (set de bunuri) acordate gratuit se încadrează în plafonul de 100 lei/cadou. Aceeași limită se aplică și în cazul microîntreprinderilor înregistrate în scopuri de TVA.

9. **Sponsorizare/mecenat.** Bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de sponsorizare și mecenat nu sunt considerate livrări de bunuri în limita a 3‰ din cifra de afaceri constituită din operațiuni taxabile, scutite cu sau fără drept de deducere, precum și din operațiuni pentru care locul livrării/prestării este considerat a fi în străinătate, potrivit prevederilor art. 275 și 278 Cod fiscal.

10. **Non-livrări. Gratuități.** Nu este considerată livrare de bunuri acordarea de bunuri potrivit limitelor și destinațiilor prevăzute de lege (adică stabilite prin dispoziții privind gratuități din legi speciale) detaliate de norme cum sunt: alimentația de protecție sau materialele igienico-sanitare acordate obligatoriu salariaților în vederea prevenirii îmbolnăvirilor.

În cazul altor gratuități (inclusiv cele obligatorii conform legilor speciale), acestea vor fi considerate livrări de bunuri.

11. **Reorganizări.** Transferul de bunuri ocazionat de operațiuni de reorganizare (ex., fuziune sau divizare) nu constituie livrare de bunuri (indiferent dacă este făcută cu plată sau nu) dacă primitorul activelor este o persoană impozabilă *stabilită în România*. Primitorul este considerat a fi succesorul cedentului în ceea ce privește ajustarea dreptului de deducere prevăzut de lege și, prin urmare, obligațiile privind TVA se transferă de la cedent la primitor, inclusiv obligațiile privind ajustarea dreptului de deducere.

12. **Distribuiri către acționari.** Constituie livrare de bunuri orice distribuire de bunuri din activele unei societăți reglementate de Legea nr. 31/1990 către asociații sau acționarii săi (reprezentând dividende plătite în natură, de exemplu), inclusiv o distribuire de bunuri legată de lichidarea sau de dizolvarea fără lichidare a societății. Potrivit normelor, plata în natură a salariilor și dividendelor reprezintă livrări de bunuri, ceea ce înseamnă că valoarea acestora include și taxa pe valoarea adăugată.

13. **Producția proprie.** Preluarea unor bunuri (servicii) rezultate din activitatea proprie a plătitorilor de taxă pe valoarea adăugată pentru a fi utilizate în scopul desfășurării activității acestora nu este considerată livrare de bunuri. În această categorie intră producția unor bunuri care sunt auxiliare activității proprii (de exemplu, matrițe etc.), dar ar putea intra și investițiile realizate în regie proprie.

14. **Practica administrativă**

14.1. Bunuri degradate la import. Cu privire la documentele care atestă deteriorarea unor mărfuri importate, a fost publicat un răspuns, prin care se arată că diferențele se constată prin procesele-verbale de recepție, notele de recepție și listele de inventariere. Dovada că bunurile degradate calitativ au fost distruse poate fi atât procesul-verbal întocmit de Autoritatea Națională pentru Protecția Consumatorilor, cât și procesul-verbal întocmit și semnat de către societatea importatoare a bunurilor (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 5 septembrie 2007).

14.2. Dare în plată a unui imobil. Transmiterea dreptului de proprietate asupra unui teren construibil în baza unui contract de dare în plată, în contul datoriei, de către o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în România către o persoană impozabilă nestabilită și neînregistrată în scopuri de TVA în România constituie, din punct de vedere al TVA, o operațiune în sfera TVA, taxabilă, pentru care persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în România are obligația să colecteze TVA și să emită factură către beneficiarul său persoană impozabilă nestabilită și neînregistrată în scopuri de TVA în România, conform prevederilor din Codul fiscal (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Cod baza de date ANAFI 197/2016, 14 decembrie 2016).

Prestarea de servicii

Art. 271. – (1) Se consideră *prestare de servicii* orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 270.

NORME METODOLOGICE

8. (1) Prestările de servicii prevăzute la art. 271 din Codul fiscal cuprind orice operațiuni care nu sunt considerate livrări de bunuri conform art. 270 din Codul fiscal, inclusiv vânzarea de active imobilizate necorporale.

(2) Atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, ia parte la o prestare de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși serviciile respective.

NORME METODOLOGICE

8. (2) În sensul art. 271 alin. (2) din Codul fiscal, când pentru aceeași prestare de servicii intervin mai multe persoane impozabile care acționează în nume propriu, prin tranzacții succesive, indiferent de natura contractului, se consideră că fiecare persoană este cumpărător și revânzător, respectiv a primit și a prestat în nume propriu serviciul respectiv. Fiecare tranzacție se consideră o prestare separată și se impozitează distinct, chiar dacă serviciul respectiv este prestat direct către beneficiarul final.

Exemplu: Societatea A prestează servicii de publicitate pentru produsele societății B. Serviciile sunt facturate către societatea C și aceasta le facturează către societatea B. Societatea C se consideră că a primit și a prestat în nume propriu servicii de publicitate.

(3) Prevederile alin. (2) se aplică sub denumirea de structură de comisionar în cazurile prevăzute la pct. 31 alin. (4).

(3) Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt:

a) închirierea de bunuri sau transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing;

b) cesiunea bunurilor necorporale, indiferent dacă acestea fac sau nu obiectul unui drept de proprietate, cum sunt: transferul și/sau cesiunea drepturilor de autor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și a altor drepturi similare;

c) angajamentul de a nu desfășura o activitate economică, de a nu concura cu altă persoană sau de a tolera o acțiune ori o situație;

d) prestările de servicii efectuate pe baza unui ordin emis de/sau în numele unei autorități publice sau potrivit legii;

e) servicii de intermediere efectuate de persoane care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când intervin într-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii.

NORME METODOLOGICE

8. (4) Transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing este considerată prestare de servicii conform art. 271 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal. La sfârșitul perioadei de leasing, dacă locatorul/finanțatorul transferă locatarului/utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului, la solicitarea acestuia, operațiunea reprezintă o livrare de bunuri pentru valoarea la care se face transferul. Se consideră a fi sfârșitul perioadei de leasing și data la care locatorul/finanțatorul transferă locatarului/utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului înainte de sfârșitul perioadei de leasing, situație în care valoarea de transfer va cuprinde și suma ratelor care nu au mai ajuns la scadență, inclusiv toate cheltuielile accesorii facturate odată cu rata de leasing. Dacă transferul dreptului de proprietate asupra bunului către locatar/utilizator se realizează înainte de derularea a 12 luni consecutive de la data începerii contractului de leasing, se consideră că nu a mai avut loc o operațiune de leasing, ci o livrare de bunuri la data la care bunul a fost pus la dispoziția locatarului/utilizatorului. Dacă în cursul derulării unui contract de leasing financiar intervine o cesiune între utilizatori cu acceptul locatorului/finanțatorului, operațiunea nu constituie livrare de bunuri, considerându-se că persoana care preia contractul de leasing continuă persoana cedentului. Operațiunea este considerată în continuare prestare de servicii, persoana care preia contractul de leasing având aceleași obligații ca și cedentul în ceea ce privește taxa.

(5) Este considerată prestare de servicii, conform art. 271 alin. (3) lit. e) din Codul fiscal, intermedierea efectuată de o persoană care acționează în numele și în contul altei persoane atunci când intervine într-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii. În sensul prezentelor norme,

intermediarul care acționează în numele și în contul altei persoane este persoana care se obligă față de client să îl pună în legătură cu un terț, în vederea încheierii unui contract, fiind remunerat cu un comision. Pentru livrarea de bunuri/prestarea de servicii intermediată, furnizorul/prestatorul emite factura direct către beneficiar, în timp ce intermediarul emite factura de comision care reprezintă contravaloarea serviciului de intermediere prestat către clientul său, care poate fi furnizorul/prestatorul sau beneficiarul livrării de bunuri/prestării de servicii intermediate.

(6) Emiterea de către intermediar a unei facturi în numele său către cumpărător/beneficiar, pentru livrarea de bunuri/prestarea de servicii intermediată, este suficientă pentru a-l transforma în cumpărător revânzător din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată. De asemenea, intermediarul devine din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată un cumpărător revânzător, dacă primește de la furnizor/prestator o factură întocmită pe numele său.

(4) Sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plată următoarele:

a) utilizarea bunurilor, altele decât bunurile de capital, care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile în folosul propriu sau de către personalul acesteia ori pentru a fi puse la dispoziție, în vederea utilizării în mod gratuit, altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice, dacă taxa pentru bunurile respective a fost dedusă total sau parțial, cu excepția bunurilor a căror achiziție face obiectul limitării la 50% a dreptului de deducere potrivit prevederilor art. 298;

b) serviciile prestate în mod gratuit de către o persoană impozabilă pentru uzul propriu sau al personalului acesteia ori pentru uzul altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice.

NORME METODOLOGICE

8. (7) În sensul art. 271 alin. (4) din Codul fiscal, nu sunt asimilate unei prestări de servicii efectuate cu plată utilizarea bunurilor, altele decât bunurile de capital, care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile pentru a fi puse la dispoziție în vederea utilizării în mod gratuit altor persoane, precum și prestarea de servicii în mod gratuit, pentru scopuri legate de desfășurarea activității sale economice. Sunt asimilate unei prestări de servicii efectuate cu plată utilizarea bunurilor care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile în folosul propriu sau serviciile prestate în mod gratuit de către persoana impozabilă pentru uzul propriu, dacă taxa pentru bunurile respective a fost dedusă total sau parțial, cu excepția bunurilor a căror achiziție face obiectul limitării la 50% a dreptului de deducere potrivit prevederilor art. 298 din Codul fiscal.

Exemplul nr. 1: O societate comercială care produce frigidere pe care le pune la dispoziția grădiniței de copii organizate în cadrul societății comerciale se consideră că utilizează în folosul propriu bunurile respective, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice.

Exemplul nr. 2: O societate comercială care distribuie apă minerală pune gratuit frigidere la dispoziția magazinelor care comercializează apa minerală. Având în vedere scopul urmărit de distribuitor, și anume expunerea mai bună a produselor sale și vânzarea acestora la o temperatură optimă consumului, operațiunea nu este asimilată unei prestări de servicii cu plată, fiind considerată o prestare legată de activitatea economică a acestuia, care nu intră în sfera de aplicare a taxei.

Exemplul nr. 3: În cazul unor contracte prin care o persoană impozabilă pune la dispoziția altei persoane impozabile bunuri pe care aceasta din urmă le utilizează pentru livrarea de bunuri/prestarea de servicii în beneficiul persoanei care i-a pus bunurile la dispoziție, în măsura în care furnizorul/prestatorul utilizează bunurile exclusiv pentru livrarea de bunuri/prestarea de servicii în beneficiul persoanei care deține bunul, se consideră că are loc o prestare de servicii legată de activitatea economică a persoanei care a pus bunul gratuit la dispoziția altei persoane, care nu este asimilată unei prestări cu plată. Nu are loc transferul dreptului de proprietate a bunurilor către persoana care utilizează bunurile respective.

Exemplul nr. 4: În cazul contractelor prin care o persoană impozabilă având calitatea de furnizor de bunuri/prestator de servicii, pentru realizarea unor bunuri în beneficiul altei persoane, utilizează o matriță sau alte echipamente destinate realizării comenzilor clientului său, în funcție de natura contractului se pot distinge următoarele situații:

a) dacă se face transferul de proprietate a matriței sau a echipamentelor de către furnizor/prestator către persoana cu care aceasta a contractat realizarea unor bunuri, are loc o livrare în sensul art. 270 din Codul fiscal. Achiziția acestor matrițe/echipamente este considerată a fi efectuată în scopul desfășurării activității economice a persoanei impozabile care a contractat realizarea unor

bunuri cu furnizorul/prestatorul, chiar dacă aceste bunuri sunt utilizate de furnizorul de bunuri/prestatorul de servicii. Punerea acestora la dispoziția furnizorului/prestatorului este o prestare de servicii legată de activitatea economică a persoanei care a pus bunul gratuit la dispoziția altei persoane, care nu este asimilată unei prestări cu plată, în măsura în care furnizorul/prestatorul utilizează bunurile pentru livrarea de bunuri/prestarea de servicii exclusiv în beneficiul persoanei care deține bunul;

b) dacă nu se face transferul de proprietate a matriței sau a echipamentelor de către furnizor/prestator, dar furnizorul/prestatorul recuperează contravaloarea acestora de la persoana cu care aceasta a contractat realizarea unor bunuri, se consideră că recuperarea contravalorii matrițelor/echipamentelor este accesorie operațiunii principale, respectiv livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, care urmează același regim fiscal ca și operațiunea principală.

(5) Nu constituie prestare de servicii efectuată cu plată în sensul alin. (4), fără a se limita la acestea, operațiuni precum:

a) utilizarea bunurilor care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile sau prestarea de servicii în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, mecenat sau protocol, în condițiile stabilite prin normele metodologice;

b) serviciile prestate în mod gratuit în scop de reclamă sau în scopul stimulării vânzărilor sau, mai general, în scopuri legate de desfășurarea activității economice, în condițiile stabilite prin normele metodologice;

c) serviciile prestate în mod gratuit în cadrul perioadei de garanție de către persoana care a efectuat inițial livrarea de bunuri sau prestarea de servicii.

NORME METODOLOGICE

8. (8) În sensul art. 271 alin. (5) lit. a) din Codul fiscal, nu constituie prestare de servicii efectuată cu plată utilizarea bunurilor care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile sau prestarea de servicii în mod gratuit în cadrul acțiunilor de protocol în măsura în care acțiunile de protocol sunt realizate în scopuri legate de activitatea economică a persoanei impozabile, nefiind aplicabil plafonul prevăzut la pct. 7 alin. (12) lit. a). Prevederile pct. 7 alin. (12) lit. b) se aplică în mod corespunzător pentru utilizarea bunurilor care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile sau pentru prestarea de servicii în mod gratuit în cadrul acțiunilor de sponsorizare sau mecenat.

(9) Prevederile pct. 7 alin. (10) și (11) se aplică corespunzător și pentru operațiunile prevăzute la art. 271 alin. (5) lit. b) din Codul fiscal.

(6) Prevederile art. 270 alin. (5) și (7) se aplică în mod corespunzător și prestărilor de servicii.

NORME METODOLOGICE

8. (10) Prevederile pct. 7 alin. (8) și (9) se aplică corespunzător și pentru prevederile art. 271 alin. (6) din Codul fiscal.

(11) În sensul art. 271 din Codul fiscal, sunt considerate prestări de servicii următoarele:

a) furnizarea de programe informatice software standard prin internet sau prin orice altă rețea electronică și care este în principal automatizată, necesitând intervenție umană minimă, fiind un serviciu furnizat pe cale electronică, conform art. 266 alin. (1) pct. 28 din Codul fiscal;

b) furnizarea de licențe în cadrul unui contract de licență privind programele informatice software, care permite clientului instalarea programului software pe diverse stații de lucru, împreună cu furnizarea de programe software standard pe dischetă sau pe un alt purtător de date, conform art. 271 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal;

c) furnizarea de programe informatice software personalizate, chiar și în cazul în care programul software este furnizat pe dischetă sau pe un alt purtător de date. Programul software personalizat reprezintă orice program software creat sau adaptat nevoilor specifice ale clienților, conform cerințelor exprimate de aceștia;

d) transferul cu plată al unui sportiv de la un club sportiv la altul. Sumele plătite drept compensație pentru încetarea contractului sau drept penalități pentru neîndeplinirea unor obligații prevăzute de părțile contractante nu sunt considerate prestări de servicii efectuate cu plată.

(12) În aplicarea art. 271 din Codul fiscal, titularii drepturilor de reproducere nu efectuează o prestare de servicii, în sensul TVA, în favoarea producătorilor și a importatorilor de suporturi neînregistrate și de aparate de înregistrare și de reproducere de la care organismele de gestiune colectivă a

drepturilor de autor şi a drepturilor conexe percep pe seama acestor titulari, însă în nume propriu, remuneraţii compensatorii pentru vânzarea acestor aparate şi suporturi. Prevederile art. 271 alin. (2) din Codul fiscal nu se aplică pentru colectarea remuneraţiei compensatorii pentru copia privată, aceasta nereprezentând contravaloarea unei prestări de servicii în sfera TVA. Organismele de gestiune colectivă realizează o prestare de servicii în sfera taxei către titularii drepturilor de reproducere, a cărei contrapartidă este reprezentată de comisionul de gestiune reţinut din sumele colectate.

(13) Prevederile art. 271 alin. (2) din Codul fiscal sunt aplicabile pentru alte sume decât cele prevăzute la alin. (12), colectate de organismele de gestiune colectivă a drepturilor de autor şi a drepturilor conexe, provenite din drepturile gestionate.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. CJUE privind operaţiuni excluse din sfera de aplicare a TVA: C-465/03 Kretztechnik (Emisiune de acţiuni noi, nelistate), C-412/03 Hotel Scandic Gåsabäck (Bunuri/servicii utilizate în scop privat), C-89/81 Hong Kong Trade şi C 408/06 Götz (Organizaţii non profit), C-77/01 EDM (Livrări între partenerii dintr-un consorţiu), C-210/04 FCE Bank plc (Livrări/prestări între persoana impozabilă şi un sediu permanent), C-322/99 şi C-323/99 Fischer & Brandenstein (Servicii prestate pentru repararea de bunuri din patrimoniul personal);*
- *Dec. CJUE privind livrări asociate prestării de servicii: C-73/85 Kerrutt (Pachet de servicii aferente unui bun imobil), C-185/01 Auto Lease Holland, C-118/10 Eon Asset Menidjment ood (Operaţiuni de leasing), C-353/85 Comisia c. Marii Britanii (Servicii medicale), C-126/78 Nederlandse Spoorwegen (Livrare de bunuri accesorie transportului);*
- *Dec. CJUE referitoare la definiţia serviciilor: C-442/05 Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau Westelbien (Servicii de instalaţii apă şi canalizare), C-231/94 Faaborg Gelting Linien (Servicii de alimentaţie publică pe feribot), C-8/03 BBL (Servicii financiare), C-520/10 Lebara (Comercializare cartele pre-paid), C-111/05 Aktiebolaget NN (Servicii de instalare cablu optic), C-235/85 Comisic c. Olandei (Serviciile notarilor), C-255/02 Halifax ş.a. şi C-223/03 University of Huddersfield (Simulaţie), C-89/81 Hong Kong Trade, C-371/07 Danfoss A/S, AstraZeneca (Prestări servicii gratuite), C-102/86 Apple and Pear Development Council (Definiţie prestări servicii), C-51/88 Hamann (Prestări servicii de transport), C-68/92 Comisia c. Franţei, C-73/92 Comisia c. Spaniei, C-69/92 Comisia c. Luxemburgului (Definire servicii de publicitate), C-215/94 Mohr (renunţarea la o activitate), C-306/94 Régie dauphinoise (servicii prestate de asociaţii de proprietari în beneficiul membrilor), C-258/95 Julius Fillibeck Söhne (transportul angajaţilor la locul de muncă), C-384/95 Landboden Agrardienste (plată pentru a nu face), C-172/96 First National Bank of Chicago (schimb valutar), C-349/96 CPP, C 240/99 Skandia (definire operaţiuni de asigurare şi reasigurare), C-158/98 Coffeeshop „Siberië" (spaţiu acordat gratuit pentru comerţ cu droguri), C-276/97 Comisia c. Franţei, C-358/97 Comisia c. Irlanda, C-359/97 Comisia c. Marii Britanii, C-260/98 Comisia c. Greciei (Taxe de utilizare a infrastructurii rutiere), C-235/00 CBS Financial Services (Definirea operaţiunilor cu titluri de valoare), C-174/00 Kennemer Golf (Cotizaţii pentru utilizarea de instalaţii sportive), C-141/00 Kügler (Servicii de îngrijire a sănătăţii), C-498/99 Town and County Factors (concursuri), C-305/01 MGK Kraftfahrzeuge-Factoring (Servicii de recuperare creanţe), C-442/01 KapHag, C-465/03 Kretztechnik (Emisiunea de acţiuni, contribuţia unui nou asociat), C-43/04 Stadt Sundern (Închirierea unui teren/fond de vânătoare), C-41/04 Levob Verzekeringen & OV Bank (Furnizare de software), C-88/09 Graphic Procede (Distincţie servicii – livrări), C-218/10 ADV (Punere la dispoziţie de personal); C-322/99 NDSHT (Ajutoare de stat), C-277/05 Societe Thermale d'Eugenie Les Bains (Avans pentru rezervare. Reţinere sume la anularea rezervării), C-37/16 SAWP (Redevenţe către organisme de gestiune a drepturilor de autor. Excludere);*
- *Dec. CJUE privind serviciile complexe: C-425/06 Part Service, C-349/96 CPP, C-117-11 Purple Parking & Air Parks Services (Combinaţii de servicii), C-53/09 şi C-55/09 Baxi Group, Loyalty Management UK Ltd. (Programe de fidelizare), C-392/11 Field Fisher Waterhouse (Servicii asociate închirierii. Criterii de determinare servicii accesorii), C-210/11 Medicom SPRL, C-211/11 Maison Patrice Alard (Avantaje acordate administratorilor persoanelor juridice. TVA), C-204/13 H Malburg (Cesiune clientelă cu titlu gratuit), C-208/16 Stock "94 Szolgaltato Zrt (Servicii complexe. Prestaţie principală şi prestaţie accesorie);*
- *Dec. ÎCCJ nr. 4468/2009 (Refacturare poliţe de asigurare de către societăţi de leasing); Dec. CA Bucureşti nr. 273/2010 (Transmiterea folosinţei terenurilor agricole nu este prestare de servicii).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 129 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Noţiune. Alin. (1) al art. 271 defineşte *prestarea de servicii* ca fiind orice operaţiune care nu constituie livrare de bunuri. Această definiţie, corelată cu prevederile articolului precedent privind livrările de bunuri, poate duce la concluzia că o serie de operaţiuni care nu sunt considerate livrări de bunuri ar putea totuşi să fie considerate prestări de servicii. Cu toate acestea, intenţia legiuitorului a fost de a exclude acele operaţiuni din categoria livrărilor de bunuri pentru a nu fi impozitate, şi nu pentru a fi impozitate ca prestări de servicii.

3. Exemple de servicii. La alin. (2) al art. 271 Cod fiscal este prezentată o listă exemplificativă de operaţiuni care intră în categoria prestărilor de servicii. Se poate observa că lista este mult mai mică faţă de legislaţia anterioară Codului fiscal (Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată). Exemplele de prestări de servicii de la art. 4 din Legea

nr. 345/2002 au valoare de referință și pentru aplicarea Codului fiscal, prestările de servicii putând consta în:
a) orice muncă fizică sau intelectuală;
b) lucrări de construcții-montaj;
c) transport de persoane și mărfuri;
d) servicii de poștă și telecomunicații, de transmisiuni radio și TV;
e) închirierea, arendarea și concesionarea de bunuri mobile sau imobile;
f) operațiuni de intermediere sau de comision;
g) reparații de orice natură;
h) cesiuni și concesiuni ale drepturilor de autor, brevete, licențe, mărci de fabrică și de comerț, titluri de participare și alte drepturi similare;
i) servicii de publicitate;
j) operațiuni bancare, financiare, de asigurare și/sau reasigurare;
k) punerea la dispoziție de personal;
l) mandatarea;
m) asigurarea sau cedarea unei clientele, exclusivitatea asupra unei vânzări sau cumpărări;
n) angajamentul de a nu exercita o activitate economică sau un drept dintre cele menționate la lit. h);
o) amenajarea de spații de parcare, de depozitare și de camping;
p) activitățile hoteliere și de alimentație publică;
r) asigurarea accesului la rețelele de comunicații și a posibilității de utilizare a acestora;
s) prestațiile consilierilor, inginerilor, avocaților, notarilor, executorilor judecătorești, auditorilor, experților contabili, birourilor de studii și alte prestații similare, precum și prelucrarea de date și furnizarea de informații;
t) operațiuni de leasing.

4. Comisionar. Noțiune. În sensul Codului fiscal, comisionarii care acționează în numele și în contul comitentului sunt persoanele care acționează în calitate de mandatari potrivit prevederilor Codului civil. Din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată, mandatarul este considerat ca un prestator de servicii. Normele stabilesc reguli privind modul de reflectare a operațiunii în facturi, din care rezultă că se va înregistra ca venit, în contabilitate, numai comisionul care revine comisionarului. În toate cazurile menționate în norme, comisionarul facturează comisionul său către persoana care l-a mandatat, respectiv cumpărătorul sau vânzătorul.

5. Operațiuni asimilate. Sunt considerate prestări de servicii și:
a) utilizarea temporară a bunurilor care fac parte din activele unei persoane impozabile:
(i) în scopuri ce nu au legătură cu activitatea economică sau
(ii) pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în vederea utilizării în mod gratuit, dacă taxa pe valoarea adăugată pentru bunurile respective a fost dedusă total sau parțial;
b) prestările de servicii efectuate în mod gratuit de către o persoană impozabilă, în scopuri care nu au legătură cu activitatea sa economică pentru uzul personal al angajaților săi sau al altor persoane. Pot intra în această categorie:
– utilizarea gratuită a unor clădiri sau spații turistice de către salariați;
– utilizarea unor autoturisme de către asociați care nu îndeplinesc funcții de administrare a societății, cu titlu gratuit;
– prestări de servicii pentru uzul personal al salariaților, achiziționate de către angajatori.

6. Servicii exceptate. Nu sunt considerate prestări de servicii *cu plată*:
a) utilizarea bunurilor și prestărilor de servicii [art. 271 alin. (5) lit. a) Cod fiscal], în cadrul acțiunilor de protocol, în măsura în care aceste acțiuni sunt realizate în scopuri legate de activitatea economică a persoanei impozabile;
b) utilizarea de bunuri și prestări de servicii efectuate în limitele prevăzute de lege, pentru activități de mecenat și sponsorizare;
c) prestările proprii de servicii efectuate de persoana impozabilă în scopuri publicitare (servicii de publicitate);
d) prestările de servicii efectuate în scopul stimulării vânzărilor.

7. Practică administrativă. Permise de călătorie gratuite. Cu privire la modul de aplicare a TVA pentru permisele de călătorie gratuită, a fost publicat un răspuns ANAF prin care permisele de călătorie acordate gratuit salariaților și membrilor de familie ai acestora sunt asimilate prestărilor de servicii, potrivit prevederilor art. 271 alin. (3) lit. b). Persoana obligată la plata TVA este persoana impozabilă care efectuează livrările respective (angajatorul), care va colecta și va suporta TVA odată cu transmiterea acestora către beneficiari (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 24 mai 2007).

8. Servicii de restaurant și catering. Definiție. Conform art. 6 din Regulamentul nr. 282/2011/CE, serviciile de restaurant și de catering reprezintă servicii care constau în furnizarea de produse alimentare și/sau de băutură, preparate sau nepreparate, pentru consumul uman, însoțită de servicii conexe suficiente care să permită consumul imediat al acestora. Furnizarea de produse alimentare și/sau de băutură este numai unul dintre elementele unui întreg în care predomină serviciile. Serviciile de restaurant constau în prestarea unor astfel de servicii în spațiile prestatorului, iar serviciile de catering constau în prestarea unor astfel de servicii în afara localurilor prestatorului. Furnizarea de produse alimentare și/sau de băuturi, preparate sau nu, fie cu transport, fie fără, dar fără vreun alt serviciu conex, nu se consideră a fi servicii de restaurant sau catering în sensul alin. (1) al art. 6 din Regulament.

9. Servicii de telecomunicații. Definiție. Regulamentul nr. 282/2011/CE definește serviciile de telecomunicații, sub formă de exemple (la art. 6a), astfel:
a) serviciile de telefonie fixă și mobilă pentru transmiterea și comutarea de voce, date și imagini video, inclusiv serviciile de telefonie cu o componentă video (servicii de videofonie);
b) serviciile de telefonie furnizate prin internet, inclusiv protocolul de telefonie prin internet (VoIP);
c) mesageria vocală, apelul în așteptare, redirecționarea apelului, identificarea apelantului, conversația în trei și alte servicii de gestionare a apelurilor;

d) serviciile de paging;
e) serviciile de audiotext;
f) faxul, telegraful și telexul;
g) accesul la internet, inclusiv World Wide Web;
h) conexiunile în rețea privată, care asigură legături de telecomunicații destinate utilizării exclusive de către client.
Serviciile de telecomunicații nu includ următoarele:
a) serviciile prestate pe cale electronică;
b) serviciile de radiodifuziune și televiziune.

10. Servicii de radiodifuziune și televiziune. Definiție. Conform art. 6b) din Regulamentul nr. 282/2011/CE: „Serviciile de radiodifuziune și televiziune cuprind servicii constând în furnizarea de conținut audio și audiovizual, cum ar fi programele de radio și televiziune furnizate către publicul larg prin rețele de comunicații de către un furnizor de servicii media și sub responsabilitatea editorială a acestuia, pentru audiție sau vizionare simultană pe baza unei grile de programe".
Intră în această categorie următoarele:
a) programele radio sau de televiziune transmise sau retransmise printr-o rețea de radiodifuziune sau de televiziune;
b) programele radio sau de televiziune distribuite prin internet sau printr-o rețea electronică similară (IP streaming), dacă sunt transmise simultan cu transmisia sau retransmisia printr-o rețea de radiodifuziune sau de televiziune.
Nu intră în această categorie următoarele:
a) serviciile de telecomunicații;
b) serviciile prestate pe cale electronică (a se vedea art. 7 din Regulament);
c) furnizarea de informații cu privire la anumite programe la cerere;
d) transferul drepturilor de difuzare sau de transmisie;
e) leasingul de echipamente tehnice sau instalații utilizate pentru recepționarea unei transmisii;
f) programele radio sau de televiziune distribuite prin internet sau printr-o rețea electronică similară (IP streaming), cu excepția cazului în care sunt transmise simultan cu transmisia sau retransmisia printr-o rețea de radiodifuziune sau de televiziune.

11. Servicii prestate pe cale electronică. Definiție. Conform dispozițiilor art. 7 din Regulamentul nr. 282/2011/CE, pe care le redăm în continuare: „(1) Serviciile prestate pe cale electronică prevăzute în Directiva 2006/112/CE includ serviciile furnizate pe internet sau printr-o rețea electronică a căror natură determină prestarea lor automată, care implică intervenție umană minimă, și imposibil de realizat în absența tehnologiei informației.
(2) Dispozițiile de la alineatul (1) se aplică, în special, în următoarele cazuri:
(a) furnizarea de produse digitale în general, inclusiv software și modificări sau actualizări de software;
(b) serviciile care asigură sau sprijină prezența unor societăți sau persoane fizice într-o rețea electronică, precum un site web sau o pagină web;
(c) serviciile generate automat de un calculator prin intermediul internetului sau al unei rețele electronice, ca răspuns la introducerea anumitor date specifice de către destinatar;
(d) transferul cu titlu oneros al dreptului de a pune în vânzare bunuri sau servicii pe un site de internet care funcționează ca o piață online, pe care potențialii cumpărători își lansează ofertele printr-o procedură automată și pe care părțile sunt anunțate în privința realizării unei vânzări printr-un mesaj electronic generat automat de un calculator;
(e) pachetele de servicii de internet (ISP) în care componenta de telecomunicații reprezintă o parte auxiliară și subordonată (adică pachetele care nu se reduc doar la accesul la internet și includ alte elemente, precum pagini de conținut care asigură accesul la știri, informații meteorologice sau turistice; spații de joc; găzduire de site-uri web; acces la dezbateri online etc.);
(f) serviciile enumerate în anexa 1" [*n.n.* la Regulament – a se vedea Anexa nr. 5 a lucrării].
Nu sunt servicii prestate pe cale electronică următoarele:
– serviciile de radiodifuziune și televiziune;
– serviciile de telecomunicații;
– livrarea bunurilor pentru care comanda și prelucrarea sunt efectuate prin mijloace electronice (ex., livrarea CD-ROM-urilor, dischetelor și a altor suporturi materiale similare; livrarea materialelor tipărite, precum cărți, buletine, ziare sau reviste; livrarea CD-urilor și a casetelor audio; livrarea casetelor video și a DVD-urilor; jocurilor pe CD-ROM);
– serviciile unor profesioniști precum avocații și consultanții financiari, care consiliază clienții prin poșta electronică;
– serviciile de învățământ, atunci când conținutul cursurilor este furnizat de către un profesor pe internet sau printr-o rețea electronică (și anume printr-o conexiune la distanță);
– serviciile de reparații fizice offline ale echipamentelor informatice;
– serviciile de stocare de date offline;
– serviciile de publicitate, în special în ziare, pe afișe sau la televiziune;
– serviciile de asistență telefonică;
– serviciile de învățământ care implică exclusiv cursuri prin corespondență, precum cursurile prin poștă;
– serviciile convenționale de vânzare prin licitații, care se bazează pe intervenția umană directă, indiferent de modul în care se fac ofertele;
– vânzarea biletelor de intrare la evenimente culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment sau la alte evenimente similare rezervate online;
– serviciile de cazare, de închiriere de automobile, de restaurant, de transport de pasageri sau alte servicii similare rezervate online.

12. Prestări de servicii. Exemple. Conform art. 8 și 9 din Regulamentul nr. 282/2011:
a) În cazul în care o persoană impozabilă doar asamblează diverse părți componente ale unei mașini care i-au fost furnizate în totalitate de către client, operațiunea respectivă reprezintă o prestare de servicii în înțelesul articolului 24 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE.
b) Vânzarea unei opțiuni, în cazul în care această vânzare constituie o operațiune care intră sub incidența articolului 135 alineatul (1) litera (f) din Directiva 2006/112/CE,

reprezintă o prestare de servicii, în înțelesul articolului 24 alineatul (1) din directiva menționată. Respectiva prestare de servicii este distinctă de operațiunile-suport de care sunt legate serviciile.

13. Prestatorul serviciilor electronice. Regulile de determinare a persoanei care prestează servicii pe cale electronică sunt stabilite de art. 9a din Regulamentul nr. 282/2011/CE, redat în continuare: „(1) În aplicarea articolului 28 din Directiva 2006/112/CE, în cazul în care se prestează servicii prestate pe cale electronică printr-o rețea de telecomunicații, o interfață ori un portal, cum ar fi un magazin online de aplicații, se prezumă că o persoană impozabilă care participă la prestarea respectivă acționează în nume propriu, dar pe seama furnizorului serviciilor respective, cu excepția cazului în care furnizorul este indicat în mod explicit ca prestator de către respectiva persoană impozabilă și acest lucru se reflectă în dispozițiile contractuale dintre părți.

Pentru a considera că furnizorul de servicii prestate pe cale electronică este indicat în mod explicit ca prestatorul serviciilor respective de către persoana impozabilă, este necesară îndeplinirea următoarelor condiții:

a) factura emisă sau pusă la dispoziție de către fiecare persoană impozabilă care participă la prestarea serviciilor prestate pe cale electronică trebuie să identifice serviciile respective și prestatorul acestora;

b) nota de plată sau chitanța emisă sau pusă clientului la dispoziție trebuie să identifice serviciile prestate pe cale electronică și prestatorul acestora.

În sensul prezentului alineat, o persoană impozabilă care, în legătură cu prestarea unor servicii prestate pe cale electronică, autorizează plata sau livrarea serviciilor, ori stabilește termenii și condițiile generale ale prestării, nu poate indica în mod explicit o altă persoană ca fiind prestatorul serviciilor respective.

(2) Alineatul (1) se aplică și în cazul în care serviciile de telefonie furnizate prin internet, inclusiv protocolul de telefonie prin internet (VoIP), sunt prestate printr-o rețea de telecomunicații, o interfață sau un portal cum ar fi un magazin online de aplicații și sunt prestate în aceleași condiții cu cele prevăzute la alineatul respectiv.

(3) Prezentul articol nu se aplică unei persoane impozabile care se ocupă numai de prelucrarea plăților legate de servicii prestate pe cale electronică sau de servicii de telefonie furnizate pe internet, inclusiv protocolul de telefonie prin internet (VoIP) și care nu participă la prestarea serviciilor prestate pe cale electronică sau a serviciilor de telefonie respective".

14. Practică administrativă

14.1. Cesiune drepturi. Cesiunea dreptului de valorificare a filmelor de către un producător de filme către Centrul Național al Cinematografiei pentru acoperirea valorii nerambursate a creditului acordat conform legii reprezintă, din punct de vedere al TVA, o operațiune în sfera de aplicare a TVA (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Cod baza de date ANAFI 220/2016, 24 noiembrie 2016).

14.2. Cesiune de creanță. Operatorul economic care cumpără creanțe, asumându-și riscul neîncasării acestora, la un preț inferior valorii nominale a creanțelor, fără să perceapă un comision de recuperare a creanțelor de la cedent, nu realizează operațiuni în sfera de aplicare a TVA (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Cod baza de date ANAFI 14/2016, 27 mai 2016).

14.3. Transfer amenajări de la chiriaș. Dacă în contract se stipulează că chiriașul se obligă să îi transfere proprietarului amenajările efectuate în spațiul închiriat, operațiunea este considerată drept o prestare de servicii de construcții-montaj în sfera operațiunilor impozabile din punct de vedere al TVA (sursa: website-ul ANAF –*www.anaf.ro*, Cod baza de date ANAFI 187/2016, 13 decembrie 2016).

Modificări:

Exemplele 3 și 4 de la alin. (7) al pct. 8 din norme au fost modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Alin. (12) și alin. (13) ale pct. 8 din norme au fost introduse prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Schimbul de bunuri sau servicii

Art. 272. – În cazul unei operațiuni care implică o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii în schimbul unei livrări de bunuri și/sau prestări de servicii, fiecare persoană impozabilă se consideră că a efectuat o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii cu plată.

NORME METODOLOGICE

9. (1) Operațiunile prevăzute la art. 272 din Codul fiscal includ orice livrări de bunuri/prestări de servicii a căror plată se realizează printr-o altă livrare/prestare, precum:

a) plata prin produse agricole, care constituie livrare de bunuri, a serviciului de prelucrare/obținere a produselor agricole;

b) plata prin produse agricole, care constituie livrare de bunuri, a arendei, care constituie o prestare de servicii.

(2) Fiecare operațiune din cadrul schimbului este tratată separat, aplicându-se prevederile prezentului titlu în funcție de calitatea persoanei care realizează operațiunea, cotele și regulile aplicabile fiecărei operațiuni în parte.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CJUE: C-283/12 Serebrijannay, C-549/11 Orfey Balgaria, C-155/12 Sani Treyd EOOD (Schimb de servicii. Evaluare contrapartidă).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 130 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Acest articol este important pentru determinarea taxei, respectiv a bazei de impozitare atunci când plata unei livrări/prestări este compensată (integral sau parțial) cu plata datorată pentru o altă livrare/prestare. În astfel de situații, fiecare operațiune este tratată distinct din punctul de vedere al TVA, respectiv taxa se determină distinct pentru fiecare operațiune (de exemplu, prima operațiune poate fi taxabilă și cea de-a doua scutită).

3. **Reguli de aplicare.** Art. 272 stabilește că în cazul schimbului de servicii și/sau bunuri, fiecare livrare/prestare în parte va fi considerată ca o livrare de bunuri/prestare de servicii efectuată cu plată (operațiune impozabilă din punctul de vedere al TVA). Exemple de operațiuni de schimb sunt contractele de barter, contractele de schimb de bunuri imobile, plata în natură a unor livrări/prestări.

Achizițiile intracomunitare de bunuri

Art. 273. – (1) Se consideră *achiziție intracomunitară de bunuri* obținerea dreptului de a dispune, ca și un proprietar, de bunuri mobile corporale expediate sau transportate la destinația indicată de cumpărător, de către furnizor, de către cumpărător sau de către altă persoană, în contul furnizorului sau al cumpărătorului, către un stat membru, altul decât cel de plecare a transportului sau de expediere a bunurilor.

(2) Sunt asimilate unei achiziții intracomunitare cu plată următoarele:

a) utilizarea în România, de către o persoană impozabilă, în scopul desfășurării activității economice proprii, a unor bunuri transportate sau expediate de aceasta sau de altă persoană, în numele acesteia, din statul membru pe teritoriul căruia aceste bunuri au fost produse, extrase, achiziționate, dobândite ori importate de către aceasta, dacă transportul sau expedierea acestor bunuri, în cazul în care ar fi fost efectuat din România în alt stat membru, ar fi fost tratat ca transfer de bunuri în alt stat membru, în conformitate cu prevederile art. 270 alin. (10) și (11);

b) preluarea de către forțele armatei române, pentru uzul acestora sau pentru personalul civil din cadrul forțelor armate, de bunuri pe care le-au dobândit în alt stat membru, care este parte a Tratatului Atlanticului de Nord, semnat la Washington la 4 aprilie 1949, și la a căror achiziție nu s-au aplicat regulile generale de impozitare din acel stat membru în situația în care importul bunurilor respective nu a putut beneficia de scutirea prevăzută la art. 293 alin. (1) lit. h).

(3) Se consideră, de asemenea, că este efectuată cu plată achiziția intracomunitară de bunuri a căror livrare, dacă ar fi fost realizată în România, ar fi fost tratată drept o livrare de bunuri efectuată cu plată.

(4) Este asimilată unei achiziții intracomunitare și achiziționarea de către o persoană juridică neimpozabilă a unor bunuri importate de acea persoană în Uniunea Europeană și transportate sau expediate într-un alt stat membru decât cel în care s-a efectuat importul. Persoana juridică neimpozabilă va beneficia de rambursarea taxei plătite în România pentru importul bunurilor, dacă dovedește că achiziția sa intracomunitară a fost supusă taxei în statul membru de destinație a bunurilor expediate sau transportate.

(5) Prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot reglementa măsuri de simplificare cu privire la aplicarea prevederilor alin. (2) lit. a).

NORME METODOLOGICE

10. (1) În sensul art. 273 alin. (1) din Codul fiscal, dacă în statul membru din care începe expedierea sau transportul bunurilor are loc o livrare intracomunitară de bunuri, într-un alt stat membru are loc o achiziție intracomunitară de bunuri în funcție de locul acestei operațiuni stabilit conform prevederilor art. 276 din Codul fiscal.

(2) Prevederea art. 273 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal este prevederea „în oglindă" a celei de la art. 270 alin. (10) din Codul fiscal, cu privire la transferul bunurilor din România într-un alt stat

membru. Atunci când un bun intră în România în aceste condiții, persoana impozabilă trebuie să analizeze dacă din punctul de vedere al legislației române operațiunea ar fi constituit un transfer de bunuri dacă operațiunea s-ar fi realizat din România în alt stat membru. În acest caz, transferul bunurilor din alt stat membru în România dă naștere unei operațiuni asimilate unei achiziții intracomunitare cu plată. Tratarea acestor transferuri ca și achiziții intracomunitare nu depinde de tratamentul aplicat pentru același transfer în statul membru de origine.

(3) Prevederile art. 273 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal se aplică bunurilor achiziționate de forțele armate române în alt stat membru, în situația în care aceste bunuri, după ce au fost folosite de forțele armate, sunt expediate în România.

(4) În sensul art. 273 alin. (3) din Codul fiscal este considerată a fi efectuată cu plată achiziția intracomunitară de bunuri a căror livrare în țară ar fi fost asimilată unei livrări de bunuri cu plată.

(5) Conform art. 273 alin. (4) din Codul fiscal, dacă o persoană juridică neimpozabilă din România importă bunuri în alt stat membru, pe care apoi le transportă/expediază în România, operațiunea respectivă este asimilată unei achiziții intracomunitare cu plată în România, chiar dacă taxa aferentă importului a fost plătită în statul membru de import. În temeiul dovezii achitării taxei aferente achiziției intracomunitare în România, persoana juridică neimpozabilă poate solicita statului membru de import restituirea taxei achitate pentru import. În cazul invers, când o persoană juridică neimpozabilă stabilită în alt stat membru importă bunuri în România, pe care apoi le transportă/expediază în alt stat membru, poate solicita în România restituirea taxei achitate pentru importul respectiv, dacă face dovada că achiziția intracomunitară a bunurilor a fost supusă taxei în celălalt stat membru.

(6) Nu este asimilată unei achiziții intracomunitare efectuate cu plată utilizarea în România de către o persoană impozabilă în vederea efectuării unei vânzări la distanță către persoane neimpozabile din România, altele decât persoanele juridice neimpozabile, de produse accizabile transportate sau expediate din alt stat membru de persoana impozabilă sau de altă persoană, în numele acesteia.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 4120/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea măsurilor de simplificare cu privire la transferuri și achiziții intracomunitare asimilate prevăzute la art. 270 alin. (10) și art. 273 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 981 din 30 decembrie 2015).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 130[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Scopul acestui articol este de a reglementa modul de impunere a achizițiilor intracomunitare și operațiunilor asimilate acestora.

Importul de bunuri

Art. 274. – Importul de bunuri reprezintă:

a) intrarea pe teritoriul Uniunii Europene de bunuri care nu se află în liberă circulație în înțelesul art. 29 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene;

b) pe lângă operațiunile prevăzute la lit. a), intrarea în Uniunea Europeană a bunurilor care se află în liberă circulație, provenite dintr-un teritoriu terț, care face parte din teritoriul vamal al Uniunii Europene.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CJUE: C-15/81 Schul (Importul de bunuri dintr-un alt stat membru), C-166/94 Pezzullo Molini Pastifici Mangimifici (Importul bunurilor aflate în regim de perfecționare activă. Fapt generator), C-181/97 van der Kooy (Importul dintr-un stat asociat), C-371/99 Liberexim (Impozitarea bunurilor introduse cu nerespectarea reglementărilor vamale), C-491/04 Dollond & Aitchison (Livrările dintr-un teritoriu neinclus în teritoriul comunitar conform Directivei – Insula Jersey).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 131 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Noțiune. Intrarea de bunuri în România provenind din afara teritoriului Comunității/Uniunii este considerată import de bunuri și intră în sfera de cuprindere a taxei pe valoarea adăugată [art. 268 alin. (2) Cod fiscal]. TVA este colectată, de regulă, cu ocazia realizării formalităților de import potrivit reglementărilor vamale aplicabile.

3. Import de software pe suport fizic. Importul de software pe suporturi informatice (electronice) se consideră import de bunuri, din punctul de vedere al TVA (a se vedea Dec. CCF nr. 7/2006, precum și art. 270 și 271 Cod fiscal).

CAPITOLUL V
Locul operațiunilor cuprinse în sfera de aplicare a taxei

Locul livrării de bunuri

Art. 275. – (1) Se consideră a fi *locul livrării de bunuri*:

a) locul unde se găsesc bunurile în momentul când începe expedierea sau transportul, în cazul bunurilor care sunt expediate sau transportate de furnizor, de cumpărător sau de un terț. Dacă locul livrării, stabilit conform prezentei prevederi, se situează în afara teritoriului european, locul livrării realizate de către importator și locul oricărei livrări ulterioare se consideră în statul membru de import al bunurilor, iar bunurile se consideră a fi transportate sau expediate din statul membru de import;

b) locul unde se efectuează instalarea sau montajul, de către furnizor ori de către altă persoană în numele furnizorului, în cazul bunurilor care fac obiectul unei instalări sau unui montaj;

c) locul unde se găsesc bunurile atunci când sunt puse la dispoziția cumpărătorului, în cazul bunurilor care nu sunt expediate sau transportate;

d) locul de plecare a transportului de pasageri, în cazul în care livrările de bunuri sunt efectuate la bordul unui vapor, avion sau tren, pentru partea din transportul de pasageri efectuată în interiorul Uniunii Europene, dacă:

1. partea transportului de pasageri efectuată în interiorul Uniunii Europene reprezintă partea transportului, efectuată fără nicio oprire în afara Uniunii Europene, între locul de plecare și locul de sosire ale transportului de pasageri;

2. locul de plecare a transportului de pasageri reprezintă primul punct de îmbarcare a pasagerilor în interiorul Uniunii Europene, eventual după o oprire în afara Uniunii Europene;

3. locul de sosire a transportului de pasageri reprezintă ultimul punct de debarcare prevăzut în interiorul Uniunii Europene pentru pasagerii care s-au îmbarcat în interiorul Uniunii Europene, eventual înainte de o oprire în afara Uniunii Europene;

e) în cazul livrării de gaz prin intermediul unui sistem de gaze naturale situat pe teritoriul Uniunii Europene sau prin orice rețea conectată la un astfel de sistem, al livrării de energie electrică ori al livrării de energie termică sau agent frigorific prin intermediul rețelelor de încălzire ori de răcire către un comerciant persoană impozabilă, locul livrării se consideră a fi locul în care acel comerciant persoană impozabilă își are sediul activității economice sau un sediu fix pentru care se livrează bunurile ori, în absența unui astfel de sediu, locul în care acesta are domiciliul stabil sau reședința sa obișnuită. Comerciantul persoană impozabilă reprezintă persoana impozabilă a cărei activitate principală, în ceea ce privește cumpărările de gaz, de energie electrică și de energie termică sau agent frigorific, o reprezintă revânzarea de astfel de produse și al cărei consum propriu de astfel de produse este neglijabil;

f) în cazul livrării de gaz printr-un sistem de gaze naturale situat pe teritoriul Uniunii Europene sau prin orice rețea conectată la un astfel de sistem, al livrării de energie electrică ori al livrării de energie termică sau agent frigorific prin intermediul rețelelor de încălzire ori de răcire, în situația în care unei astfel de livrări nu i se aplică lit. e), locul livrării reprezintă locul în care cumpărătorul utilizează și consumă efectiv bunurile. Atunci când cumpărătorul nu consumă efectiv gazul, energia electrică, energia termică sau agentul frigorific ori le consumă doar parțial, se consideră că bunurile în cauză neconsumate au fost utilizate și consumate în locul în care cumpărătorul își are sediul activității economice ori un sediu fix pentru care se livrează bunurile. În absența unui astfel de sediu, se consideră că acesta a utilizat și a consumat bunurile în locul în care își are domiciliul sau reședința obișnuită.

NORME METODOLOGICE

11. (1) În sensul art. 275 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, bunurile sunt considerate a fi transportate de furnizor, de cumpărător sau de un terț care acționează în numele și în contul unuia dintre aceștia, dacă transportul este în sarcina furnizorului sau a cumpărătorului. Terța persoană care realizează transportul în numele și în contul furnizorului sau al cumpărătorului este transportatorul sau orice altă

persoană care intervine în numele și în contul furnizorului ori al cumpărătorului în realizarea serviciului de transport.

(2) Prevederile art. 275 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal nu se aplică în situația în care cumpărătorul a optat pentru calitatea de importator al bunurilor conform prevederilor pct. 82 alin. (1) lit. b).

(3) Conform art. 275 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, locul livrării este locul unde bunurile sunt puse la dispoziția cumpărătorului, în cazul în care bunurile nu sunt transportate sau expediate. În categoria bunurilor care nu sunt transportate sau expediate se cuprind bunurile imobile, precum și orice alte bunuri mobile corporale care, deși sunt livrate, între vânzător și cumpărător nu există relație de transport. Exemplu: o persoană impozabilă A stabilită în România livrează bunuri unei alte persoane impozabile B stabilite în alt stat membru sau în România. Bunurile sunt transportate direct la C, o altă persoană, care cumpără bunurile de la B. În primul caz persoana obligată să realizeze transportul este A sau B. Pe relația A-B se consideră o livrare cu transport, iar pe relația B-C se consideră o livrare fără transport. În al doilea caz, dacă persoana obligată să realizeze transportul este C, pe relația A-B se consideră o livrare fără transport, locul livrării fiind locul unde bunurile sunt puse la dispoziția lui B, iar în relația B-C se consideră o livrare cu transport, locul livrării fiind locul unde începe transportul, respectiv în statul membru al furnizorului A, unde se află bunurile atunci când începe transportul.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1) lit. a), în cazul unei vânzări la distanță care se efectuează dintr-un stat membru spre România, locul livrării se consideră în România dacă livrarea este efectuată către un cumpărător persoană impozabilă sau persoană juridică neimpozabilă, care beneficiază de excepția de la art. 268 alin. (4), sau către orice altă persoană neimpozabilă și dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) valoarea totală a vânzărilor la distanță al căror transport sau expediere în România se realizează de către un furnizor, în anul calendaristic în care are loc o anumită vânzare la distanță, inclusiv valoarea respectivei vânzări la distanță, sau în anul calendaristic precedent, depășește plafonul pentru vânzări la distanță de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește prin normele metodologice; sau

b) furnizorul a optat în statul membru din care se transportă bunurile pentru considerarea vânzărilor sale la distanță, care presupun transportul bunurilor din acel stat membru în România, ca având loc în România.

(3) Locul livrării este întotdeauna în România, în cazul vânzărilor la distanță de produse accizabile, efectuate dintr-un stat membru către persoane neimpozabile din România, altele decât persoanele juridice neimpozabile, fără să se aplice plafonul prevăzut la alin. (2) lit. a).

(4) Excepția prevăzută la alin. (2) nu se aplică vânzărilor la distanță efectuate din alt stat membru în România:

a) de mijloace de transport noi;

b) de bunuri instalate sau asamblate de furnizor ori în numele acestuia;

c) de bunuri taxate în statul membru de plecare, conform regimului special prevăzut la art. 313, 326 sau art. 333 din Directiva 112, privind bunurile second-hand, operele de artă, obiectele de colecție și antichitățile, astfel cum sunt definite la art. 312 alin. (1);

d) de gaz printr-un sistem de gaze naturale situat pe teritoriul Uniunii Europene sau prin orice rețea conectată la un astfel de sistem, de energie electrică, de energie termică sau agent frigorific prin intermediul rețelelor de încălzire ori de răcire;

e) de produse accizabile, livrate către persoane impozabile și persoane juridice neimpozabile.

(5) Prin excepție de la prevederile alin. (1) lit. a), locul livrării pentru vânzările la distanță efectuate din România către alt stat membru se consideră în acest alt stat membru, în cazul în care livrarea este efectuată către o persoană care nu îi comunică furnizorului un cod de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de statul membru în care se încheie transportul sau expedierea, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) valoarea totală a vânzărilor la distanță, efectuate de furnizor și care presupun transportul sau expedierea bunurilor din România către un anumit stat membru, în anul calendaristic în care are loc o anumită vânzare la distanță, inclusiv valoarea respectivei vânzări la distanță, sau în anul calendaristic precedent, depășește plafonul pentru vânzări la distanță, stabilit conform legislației privind taxa pe valoarea adăugată din statul membru respectiv, astfel de vânzări având locul livrării în statul respectiv; sau

b) furnizorul a optat în România pentru considerarea tuturor vânzărilor sale la distanță, care presupun transportul bunurilor din România într-un anumit stat membru, ca având loc în respectivul stat membru.

Opțiunea se exercită în condițiile stabilite prin normele metodologice și se aplică tuturor vânzărilor la distanță, efectuate către respectivul stat membru, în anul calendaristic în care se exercită opțiunea și în următorii 2 ani calendaristici.

(6) În cazul vânzărilor la distanță de produse accizabile efectuate din România către persoane neimpozabile din alt stat membru, altele decât persoanele juridice neimpozabile, locul livrării este întotdeauna în celălalt stat membru.

(7) Excepția prevăzută la alin. (5) nu se aplică vânzărilor la distanță efectuate din România către un alt stat membru:

a) de mijloace de transport noi;

b) de bunuri instalate sau asamblate de furnizor sau de altă persoană în numele acestuia;

c) de bunuri taxate în România, conform regimului special pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, prevăzut la art. 312;

d) de gaz printr-un sistem de gaze naturale situat pe teritoriul Uniunii Europene sau prin orice rețea conectată la un astfel de sistem, de energie electrică, de energie termică sau agent frigorific prin intermediul rețelelor de încălzire ori de răcire;

e) de produse accizabile, livrate către persoane juridice neimpozabile și persoane impozabile.

(8) În aplicarea alin. (2)-(7), atunci când o vânzare la distanță presupune expedierea sau transportul bunurilor vândute dintr-un teritoriu terț și importul de către furnizor într-un stat membru, altul decât statul membru în care se expediază sau se transportă în vederea livrării acestora către client, se va considera că bunurile au fost expediate sau transportate din statul membru în care se efectuează importul.

NORME METODOLOGICE

12. (1) În sensul art. 275 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, echivalentul în lei al plafonului de 35.000 de euro pentru vânzările la distanță se stabilește pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la cifra miilor. Rotunjirea se face prin majorare, când cifra sutelor este egală cu sau mai mare decât 5, și prin reducere, când cifra sutelor este mai mică decât 5, prin urmare plafonul este de 118.000 lei.

(2) În cazul în care vânzările la distanță efectuate de un furnizor dintr-un anumit stat membru în România depășesc plafonul prevăzut la alin. (1), se consideră că toate vânzările la distanță efectuate de furnizor din acel stat membru în România au loc în România pe perioada rămasă din anul calendaristic în care s-a depășit plafonul și pentru anul calendaristic următor. Persoana obligată la plata taxei este furnizorul din alt stat membru, potrivit art. 307 alin. (1) din Codul fiscal, care trebuie să se înregistreze în România în scopuri de TVA, conform art. 316 din Codul fiscal, la depășirea plafonului calculat conform alin. (4) și (5). Înregistrarea rămâne valabilă până la data de 31 decembrie a anului calendaristic următor celui în care furnizorul a depășit plafonul pentru vânzări la distanță în România, cu excepția situației prevăzute la alin. (3).

(3) În cazul în care plafonul prevăzut la alin. (1) este depășit și în anul calendaristic următor, se aplică prevederile alin. (2) referitoare la locul acestor vânzări.

(4) La calculul plafonului prevăzut la alin. (1) se iau în considerare:

a) valoarea tuturor vânzărilor la distanță efectuate de un furnizor dintr-un anumit stat membru în România, inclusiv valoarea vânzărilor de bunuri care au fost livrate dintr-un teritoriu terț și care sunt considerate că au fost livrate în România din statul membru de import, în conformitate cu prevederile art. 275 alin. (8) din Codul fiscal;

b) valoarea vânzării la distanță ce conduce la depășirea plafonului.

(5) La calculul plafonului prevăzut la alin. (1) nu se iau în considerare:

a) valoarea vânzărilor la distanță de bunuri accizabile;

b) valoarea oricărei livrări intracomunitare de mijloace de transport noi;

c) valoarea oricărei livrări de bunuri cu instalare sau montare, efectuată în România de către furnizor sau de altă persoană în numele acestuia, conform art. 275 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal;

d) valoarea oricărei livrări efectuate de furnizor în statul membru de plecare în cadrul tranzacției supuse regimului special al marjei profitului pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, prevăzute la art. 312 din Codul fiscal;

e) valoarea oricărei livrări de gaz printr-un sistem de gaze naturale situat pe teritoriul Uniunii Europene sau prin orice rețea conectată la un astfel de sistem, de energie electrică, de energie termică sau agent frigorific prin intermediul rețelelor de încălzire ori de răcire, conform art. 275 alin. (1) lit. e) și f) din Codul fiscal.

(6) Furnizorul unei vânzări la distanță în România poate opta în statul membru în care este stabilit să schimbe locul livrării în România pentru toate vânzările sale la distanță din acel stat membru în România. Opțiunea se comunică și organelor fiscale competente din România printr-o scrisoare recomandată în care furnizorul specifică data de la care intenționează să aplice opțiunea. Persoana obligată la plata taxei este furnizorul din alt stat membru, potrivit art. 307 alin. (1) din Codul fiscal, care trebuie să se înregistreze în România în scopuri de TVA, conform art. 316 din Codul fiscal, înainte de prima livrare care va fi realizată ulterior exprimării opțiunii. Înregistrarea ca urmare a opțiunii rămâne valabilă până la data de 31 decembrie a celui de-al doilea an calendaristic următor celui în care furnizorul și-a exercitat opțiunea, cu excepția situației prevăzute la alin. (7).

(7) Dacă plafonul prevăzut la alin. (1) este depășit în cel de-al doilea an calendaristic consecutiv prevăzut la alin. (6), se aplică prevederile alin. (2)-(5) în privința locului pentru vânzările la distanță în România.

(8) Vânzarea la distanță are loc într-un stat membru, altul decât România, conform art. 275 alin. (5) din Codul fiscal, dacă valoarea totală a vânzărilor la distanță efectuate de furnizorul din România depășește plafonul vânzărilor la distanță stabilit de statul membru de destinație, care poate să difere de cel stabilit la alin. (1), valabil pentru România, sau în cazul în care furnizorul și-a exercitat opțiunea prevăzută la alin. (12). Plafonul pentru vânzări la distanță se calculează pe fiecare an calendaristic. În sensul art. 275 alin. (5) din Codul fiscal, persoanele din alt stat membru care nu comunică furnizorului din România un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA se consideră că sunt persoanele care beneficiază în statul lor membru de derogarea prevăzută la art. 3 alin. (2) din Directiva 112, al cărei echivalent în Codul fiscal este art. 268 alin. (4).

(9) În cazul în care furnizorul depășește plafonul pentru vânzări la distanță stabilit de statul membru de destinație, se consideră că toate vânzările la distanță efectuate de furnizorul din România în statul membru de destinație au loc în acel stat membru pentru perioada rămasă din anul calendaristic în care s-a depășit plafonul și pentru anul calendaristic următor. Dacă se depășește plafonul și în anul următor, se aplică aceleași reguli referitoare la locul acestor vânzări. Furnizorii trebuie să comunice printr-o scrisoare recomandată transmisă către organul fiscal competent din România, în termen de 30 de zile de la data înregistrării în alt stat membru, pentru vânzări la distanță ca urmare a depășirii plafonului pentru vânzări la distanță din alt stat membru, locul acestor livrări nemaifiind în România, ci în statul membru în care s-a depășit plafonul.

(10) La calculul plafonului pentru vânzări la distanță realizate de furnizori din România în alt stat membru se iau în considerare:

a) valoarea tuturor vânzărilor la distanță efectuate de un furnizor din România către un anumit stat membru, inclusiv valoarea vânzărilor de bunuri expediate dintr-un teritoriu terț și importate în România, care se consideră că au fost expediate din România, în condițiile art. 275 alin. (8) din Codul fiscal;

b) valoarea vânzării care conduce la depășirea plafonului în celălalt stat membru.

(11) La calculul plafonului pentru vânzări la distanță realizate de furnizori din România în alt stat membru nu se iau în considerare:

a) valoarea vânzărilor la distanță de bunuri accizabile;

b) valoarea oricărei livrări intracomunitare de mijloace de transport noi;

c) valoarea livrărilor de bunuri cu instalare, efectuate în alt stat membru de către furnizor sau de altă persoană în numele acestuia;

d) valoarea oricărei livrări efectuate de un furnizor din România în cadrul unei tranzacții supuse regimului special al marjei profitului pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, conform art. 312 din Codul fiscal;

e) valoarea oricărei livrări de gaz printr-un sistem de gaze naturale situat pe teritoriul Uniunii Europene sau prin orice rețea conectată la un astfel de sistem, de energie electrică, de energie termică sau agent frigorific, prin intermediul rețelelor de încălzire ori de răcire.

(12) Furnizorul poate opta să schimbe locul livrării într-un alt stat membru pentru toate vânzările sale la distanță efectuate din România către acel stat membru. Opțiunea se comunică printr-o scrisoare recomandată transmisă către organul fiscal competent din România și se exercită de la data trimiterii scrisorii recomandate, rămânând valabilă până la data de 31 decembrie a celui de-al doilea an calendaristic următor celui în care furnizorul și-a exercitat opțiunea, cu excepția situației prevăzute la alin. (13).

(13) Dacă plafonul pentru vânzări la distanță realizate de furnizori din România în alt stat membru este depășit și în cel de-al doilea an calendaristic consecutiv prevăzut la alin. (12), se aplică prevederile alin. (9)-(11) pentru locul vânzărilor la distanță în celălalt stat membru.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

• *Dec. CJUE: C-111/05Aktiebolaget NN (Livrare de bun imobil situat în apele internaționale și apele teritoriale ale două state membre), C-20/91 De Jong/Staatssecretaris van Financiën (Superficie), C-58/01 Antje Kohler (vânzări la bordul unei nave de croazieră), C-254/04 EMAG, C-430/09 Euro Tyre Holding BV (Operațiuni intracomunitare, tranzacții succesive), C-530/09 Inter Mark Group (Proiectare, închiriere și asamblare de standuri expoziționale).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 132 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Determinarea locului livrării bunurilor are o importanță deosebită în cazul tranzacțiilor dintre o persoană impozabilă din România și un partener extern din Comunitate/Uniune sau din afara Comunității/Uniunii. Astfel, atunci când locul livrării este în afara României, operațiunea respectivă nu este impozabilă în România (operațiunea nu intră în sfera de aplicare a TVA).

3. **Vânzare la distanță. Noțiune.** *Vânzarea la distanță* este un concept introdus în legislația noastră în anul 2007. Aceasta constă într-o livrare de bunuri care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de o altă persoană în numele acestuia. Deși vânzarea la distanță este, în esență, o livrare intracomunitară, diferă de aceasta din urmă prin:

- plafonul valoric impus pentru înregistrarea obligatorie în scopuri de TVA în statul de destinație (35.000 euro);
- faptul că beneficiarii sunt, de regulă, persoane neimpozabile sau persoane impozabile care nu comunică numărul de înregistrare în scopuri de TVA.

Din punct de vedere practic, vânzarea la distanță este întâlnită mai ales în cazul vânzărilor pe bază de catalog (livrate prin poștă).

Conform art. 14 din Regulamentul nr. 282/2011/CE, „în cazul în care, în cursul unui an calendaristic, se depășește plafonul aplicat de un stat membru în conformitate cu articolul 34 din Directiva 2006/112/CE, articolul 33 din directiva menționată nu modifică locul livrărilor altor bunuri decât produsele supuse accizelor, efectuate în cursul aceluiași an calendaristic înainte de depășirea plafonului aplicat de statul membru pentru anul calendaristic curent, cu condiția îndeplinirii cumulative a următoarelor condiții:

(a) furnizorul nu a exercitat opțiunea prevăzută la articolul 34 alineatul (4) din directiva menționată;

(b) valoarea livrărilor sale de bunuri nu a depășit plafonul în cursul anului calendaristic anterior.

Cu toate acestea, articolul 33 din Directiva 2006/112/CE modifică locul următoarelor livrări în statul membru în care se încheie expedierea sau transportul:

(a) livrarea de bunuri prin care plafonul aplicat de statul membru în cauză pentru anul calendaristic curent a fost depășit în cursul aceluiași an calendaristic;

(b) orice livrare ulterioară de bunuri în interiorul statului membru respectiv în acel an calendaristic;

(c) livrările de bunuri în interiorul statului membru respectiv în anul calendaristic următor anului calendaristic în care s-a produs evenimentul menționat la litera (a)".

4. **Reguli speciale pentru unele bunuri necorporale.** Livrările de gaze naturale, energie electrică și energie termică/frigorifică au reguli speciale pentru determinarea locului livrării, după cum aceste bunuri mobile sunt achiziționate pentru a fi consumate sau revândute. Este introdus termenul de *comerciant* (eng. *trader*), care se ocupă cu revânzarea gazelor și a energiei electrice/termice/frigorifice. Tratamentul din punct de vedere al TVA este dificil de determinat atunci când au loc tranzacții succesive, viitoare (*futures*), cu energie înainte să aibă loc livrarea efectivă cu parteneri care nu sunt stabiliți în România.

5. **Transport de călători.** Pentru aplicarea art. 275 alin. (1) lit. b) NCF sunt aplicabile și prevederile art. 15 din Regulamentul nr. 282/2011/CE. Astfel, „partea unui transport de călători efectuat în Comunitate [Uniune], la care se face referire în articolul 37 din Directiva 2006/112/CE, se determină în funcție de călătoria mijlocului de transport și nu de călătoria efectuată de către fiecare dintre călători".

Locul achiziției intracomunitare de bunuri

Art. 276. – (1) *Locul achiziției intracomunitare de bunuri* se consideră a fi locul unde se găsesc bunurile în momentul în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor.

NORME METODOLOGICE

13. (1) Conform art. 276 alin. (1) din Codul fiscal, locul unei achiziții intracomunitare de bunuri este întotdeauna în statul membru în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor, în cazul în care, conform art. 276 alin. (2) din Codul fiscal, cumpărătorul furnizează un cod de înregistrare în scopuri de TVA dintr-un alt stat membru decât cel în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor, se aplică rețeaua de siguranță, respectiv achiziția intracomunitară se consideră că are loc și în statul membru care a furnizat codul de înregistrare în scopuri de TVA și în statul membru în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor.

(2) În cazul achiziției intracomunitare de bunuri, prevăzută la art. 268 alin. (3) lit. a), dacă cumpărătorul îi comunică furnizorului un cod de înregistrare în scopuri de TVA valabil, emis de autoritățile unui stat membru, altul decât cel în care are loc achiziția intracomunitară, conform alin. (1), locul respectivei achiziții intracomunitare se consideră în statul membru care a emis codul de înregistrare în scopuri de TVA.

(3) Dacă o achiziție intracomunitară a fost supusă la plata taxei în alt stat membru, conform alin. (1), și în România, conform alin. (2), baza de impozitare se reduce în mod corespunzător în România.

NORME METODOLOGICE

13. (2) În sensul art. 276 alin. (3) din Codul fiscal, dacă cumpărătorul face dovada că a supus la plata taxei achiziția intracomunitară și în statul membru în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor și în statul membru care a furnizat un cod de înregistrare în scopuri de TVA, acesta poate solicita restituirea taxei achitate în statul membru care a furnizat codul de înregistrare în scopuri de TVA. Restituirea taxei aferente achiziției intracomunitare se realizează astfel:

a) în cazul persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, prin înregistrarea cu semnul minus în decontul de taxă prevăzut la art. 323 din Codul fiscal a achiziției intracomunitare și a taxei aferente;

b) în cazul persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 317 din Codul fiscal, restituirea taxei se realizează conform normelor procedurale în vigoare.

Exemplu: O persoană impozabilă din România înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317 din Codul fiscal achiziționează în Ungaria (locul unde se încheie transportul bunurilor) bunuri livrate din Franța. Persoana respectivă nu este înregistrată în Ungaria în scopuri de TVA, dar comunică furnizorului din Franța codul său de înregistrare în scopuri de TVA din România, pentru a beneficia de scutirea de taxă aferentă livrării intracomunitare realizate de furnizorul din Franța. După înregistrarea în scopuri de TVA în Ungaria și plata TVA aferente achiziției intracomunitare conform art. 276 alin. (1) din Codul fiscal, persoana respectivă poate solicita restituirea taxei plătite în România aferente achiziției intracomunitare, care a avut loc și în România conform art. 276 alin. (2) din Codul fiscal.

(4) Prevederile alin. (2) nu se aplică dacă cumpărătorul face dovada că achiziția intracomunitară a fost supusă la plata TVA în statul membru în care are loc achiziția intracomunitară, conform alin. (1).

NORME METODOLOGICE

13. (3) În conformitate cu prevederile art. 276 alin. (4) din Codul fiscal, în cazul în care până la data la care intervine exigibilitatea taxei pentru achiziția intracomunitară efectuată în statul membru care a atribuit codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 276 alin. (2) din Codul fiscal, persoana impozabilă face dovada că achiziția intracomunitară a fost supusă la plata TVA în statul membru unde se încheie expedierea sau transportul bunurilor, nu se mai aplică prevederile art. 276 alin. (2) din Codul fiscal.

(5) Prevederile alin. (2) nu se aplică în cazul operațiunilor triunghiulare, atunci când cumpărătorul revânzător înregistrat în scopuri de TVA în România în conformitate cu art. 316 face dovada că a efectuat o achiziție intracomunitară neimpozabilă pe teritoriul altui stat membru, în condiții similare celor prevăzute la art. 268 alin. (8) lit. b), în vederea efectuării unei livrări ulterioare în acel alt stat membru. Obligațiile persoanelor implicate în operațiuni triunghiulare sunt prevăzute în normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

13. (4) Obligațiile părților implicate în operațiuni triunghiulare prevăzute la art. 276 alin. (5) din Codul fiscal sunt cele stabilite la pct. 3 alin. (13) și (14).

✍ COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 132[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Regulă specială. Potrivit prevederilor art. 16 al Regulamentului (CE) nr. 282/2011: „În cazul în care a avut loc o achiziție intracomunitară de bunuri în înțelesul articolului 20 din Directiva 2006/112/CE, statul membru în care se încheie expedierea sau transportul își exercită competența de impozitare, indiferent de regimul TVA aplicat operațiunii în statul membru în care a început expedierea sau transportul. Orice cerere a unui furnizor de bunuri de corectare a TVA facturate de acesta și declarate de acesta statului membru în care a început expedierea sau transportul bunurilor este tratată de statul membru respectiv în conformitate cu propria legislație națională".

Locul importului de bunuri

Art. 277. – (1) *Locul importului de bunuri* se consideră pe teritoriul statului membru în care se află bunurile când intră pe teritoriul european.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), atunci când bunurile la care se face referire la art. 274 lit. a), care nu se află în liberă circulație, sunt plasate, la intrarea în Uniunea Europeană, în unul dintre regimurile sau situațiile la care se face referire la art. 295 alin. (1) lit. a) pct. 1-7, locul importului pentru aceste bunuri se consideră a fi pe teritoriul statului membru în care bunurile încetează să mai fie plasate în astfel de regimuri sau situații.

(3) Atunci când bunurile la care se face referire în art. 274 lit. b), care se află în liberă circulație la intrarea în Uniunea Europeană, sunt în una dintre situațiile care le-ar permite, dacă ar fi fost importate în Uniunea Europeană, în sensul art. 274 lit. a), să beneficieze de unul dintre regimurile sau situațiile prevăzute la art. 295 alin. (1) lit. a) pct. 1-7 sau sunt sub o procedură de tranzit intern, locul importului este considerat a fi statul membru pe teritoriul căruia se încheie aceste regimuri sau această procedură.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 132^2 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Reguli de aplicare. Locul importului se determină prin raportare la locul în care se realizează formalitățile vamale pentru punerea în liberă circulație (import definitiv). Un caz special este cel al importului de bunuri din teritorii care sunt incluse în teritoriul vamal, dar care nu fac parte din teritoriul comunitar/unional pentru aplicarea TVA.

Locul prestării de servicii

Art. 278. – (1) În vederea aplicării regulilor referitoare la locul de prestare a serviciilor:

a) o persoană impozabilă care desfășoară și activități sau operațiuni care nu sunt considerate impozabile în conformitate cu art. 268 alin. (1)-(4) este considerată persoană impozabilă pentru toate serviciile care i-au fost prestate;

b) o persoană juridică neimpozabilă care este înregistrată în scopuri de TVA este considerată persoană impozabilă.

(2) Locul de prestare a serviciilor către o persoană impozabilă care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice. Dacă serviciile sunt furnizate către un sediu fix al persoanei impozabile, aflat în alt loc decât cel în care persoana își are sediul activității sale economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu fix al persoanei care primește serviciile, în absența unui astfel de loc sau sediu fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde persoana impozabilă care primește aceste servicii își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.

(3) Locul de prestare a serviciilor către o persoană neimpozabilă este locul unde prestatorul își are stabilit sediul activității sale economice. Dacă serviciile sunt prestate de la un sediu fix al prestatorului, aflat în alt loc decât locul în care persoana impozabilă și-a stabilit sediul activității economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu fix. În absența unui astfel de loc sau sediu fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde prestatorul își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (2) și (3), pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi:

a) locul unde sunt situate bunurile imobile, pentru prestările de servicii efectuate în legătură cu bunurile imobile, inclusiv serviciile prestate de experți și agenți imobiliari, de cazare în sectorul hotelier sau în sectoare cu funcție similară, precum tabere de vacanță sau locuri amenajate pentru camping, de acordare de drepturi de utilizare a bunurilor imobile, pentru servicii de pregătire și coordonare a lucrărilor de construcții, precum serviciile prestate de arhitecți și de societățile care asigură supravegherea pe șantier;

b) locul unde se efectuează transportul, în funcție de distanțele parcurse, în cazul serviciilor de transport de călători;

c) locul prestării efective, pentru serviciile de restaurant și catering, cu excepția celor prestate efectiv la bordul navelor, al aeronavelor sau al trenurilor pe parcursul unei părți a unei operațiuni de transport de călători efectuate în cadrul Uniunii Europene;

d) locul unde mijlocul de transport este pus efectiv la dispoziția clientului, în cazul închirierii pe termen scurt a unui mijloc de transport. Prin termen scurt se înțelege posesia sau utilizarea continuă a mijlocului de transport pe o perioadă de maximum 30 de zile și, în cazul ambarcațiunilor maritime, pe o perioadă de maximum 90 de zile;

e) locul de plecare a transportului de călători, pentru serviciile de restaurant și catering furnizate efectiv la bordul navelor, al aeronavelor sau al trenurilor în timpul unei părți a unei operațiuni de transport de călători efectuată în Uniunea Europeană. Parte a unei operațiuni de transport de călători efectuată în Uniunea Europeană înseamnă acea parte a operațiunii efectuate, fără escală în afara Uniunii Europene, între punctul de plecare și punctul de sosire al transportului de călători. Punctul de plecare a unui transport de călători înseamnă primul punct stabilit pentru îmbarcarea călătorilor în interiorul Uniunii Europene, dacă este cazul, după o oprire în afara Uniunii Europene. Punctul de sosire a unui transport de călători înseamnă ultimul punct stabilit pentru debarcarea în interiorul Uniunii Europene a călătorilor care s-au îmbarcat în Uniunea Europeană, dacă este cazul înaintea unei opriri în afara Uniunii Europene. În cazul unei călătorii dus-întors, traseul de retur este considerat o operațiune de transport separată.

(5) Prin excepție de la prevederile alin. (3), locul următoarelor servicii este considerat a fi:

a) locul în care este efectuată operațiunea principală în conformitate cu prevederile prezentului titlu, în cazul serviciilor prestate de un intermediar care acționează în numele și în contul altei persoane și beneficiarul este o persoană neimpozabilă;

b) locul unde are loc transportul, proporțional cu distanțele parcurse, în cazul serviciilor de transport de bunuri, altul decât transportul intracomunitar de bunuri, către persoane neimpozabile;

c) locul de plecare a unui transport intracomunitar de bunuri, pentru serviciile de transport intracomunitar de bunuri prestate către persoane neimpozabile. Prin transport intracomunitar de bunuri se înțelege orice transport de bunuri al cărui loc de plecare și loc de sosire sunt situate pe teritoriile a două state membre diferite. Loc de plecare înseamnă locul unde începe efectiv transportul de bunuri, indiferent de distanțele parcurse pentru a ajunge la locul unde se găsesc bunurile, iar loc de sosire înseamnă locul unde se încheie efectiv transportul de bunuri;

d) locul în care se prestează efectiv serviciile către persoane neimpozabile, în cazul următoarelor:

1. servicii constând în activități accesorii transportului, precum încărcarea, descărcarea, manipularea și servicii similare acestora;

2. servicii constând în lucrări asupra bunurilor mobile corporale;

3. evaluări ale bunurilor mobile corporale;

e) locul unde beneficiarul este stabilit sau își are domiciliul stabil ori reședința obișnuită, dacă respectivul beneficiar este o persoană neimpozabilă care este stabilită sau își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită în afara Uniunii Europene, în cazul următoarelor servicii:

1. închirierea bunurilor mobile corporale, cu excepția tuturor mijloacelor de transport;

2. operațiunile de leasing având ca obiect utilizarea bunurilor mobile corporale, cu excepția tuturor mijloacelor de transport;

3. transferul și/sau cesiunea drepturilor de autor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și a altor drepturi similare;

4. serviciile de publicitate;

5. serviciile consultanților, inginerilor, juriștilor și avocaților, contabililor și experților contabili, ale birourilor de studii și alte servicii similare, precum și prelucrarea de date și furnizarea de informații;

6. operațiunile de natură financiar-bancară și de asigurări, inclusiv reasigurări, cu excepția închirierii de seifuri;

7. punerea la dispoziție de personal;

8. acordarea accesului la un sistem de gaze naturale situat pe teritoriul Uniunii Europene sau la o rețea conectată la un astfel de sistem, la rețeaua de energie electrică ori la rețelele de încălzire sau de răcire, transportul și distribuția prin intermediul acestor sisteme ori rețele, precum și alte prestări de servicii legate direct de acestea;

9. obligația de a se abține de la realizarea sau exercitarea, total sau parțial, a unei activități economice sau a unui drept prevăzut la prezenta literă;

f) locul în care activitățile se desfășoară efectiv, în cazul serviciilor principale și auxiliare legate de activități culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment sau de activități similare,

cum ar fi târgurile și expozițiile, inclusiv în cazul serviciilor prestate de organizatorii acestor activități, prestate către persoane neimpozabile;

g) locul de închiriere, cu excepția închirierii pe termen scurt a unui mijloc de transport unei persoane neimpozabile, este locul în care clientul este stabilit, își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită. Prin închiriere se înțeleg inclusiv serviciile de leasing de mijloace de transport. Prin excepție, locul de închiriere a unei ambarcațiuni de agrement unei persoane neimpozabile, cu excepția închirierii pe termen scurt, este locul unde ambarcațiunea de agrement este pusă efectiv la dispoziția clientului, în cazul în care serviciul respectiv este prestat efectiv de către prestator din locul în care este situat sediul activității sale economice sau sediul său fix. Prin termen scurt se înțelege deținerea sau utilizarea continuă a mijlocului de transport pe o perioadă de maximum 30 de zile și, în cazul ambarcațiunilor maritime, pe o perioadă de maximum 90 de zile;

h) locul unde beneficiarul este stabilit, își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită, în cazul următoarelor servicii prestate către o persoană neimpozabilă:

1. serviciile de telecomunicații;

2. serviciile de radiodifuziune și televiziune;

3. serviciile furnizate pe cale electronică.

(6) Prin excepție de la prevederile alin. (2), locul următoarelor servicii este considerat a fi:

a) în România, pentru serviciile constând în activități accesorii transportului, precum încărcarea, descărcarea, manipularea și servicii similare acestora, servicii constând în lucrări asupra bunurilor mobile corporale și evaluări ale bunurilor mobile corporale, servicii de transport de bunuri efectuate în România, când aceste servicii sunt prestate către o persoană impozabilă nestabilită pe teritoriul Uniunii Europene, dacă utilizarea și exploatarea efectivă a serviciilor au loc în România;

b) locul în care evenimentele se desfășoară efectiv, pentru serviciile legate de acordarea accesului la evenimente culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment sau alte evenimente similare, cum ar fi târgurile și expozițiile, precum și pentru serviciile auxiliare legate de acordarea acestui acces, prestate unei persoane impozabile.

(7) Prin excepție de la prevederile alin. (2), pentru serviciile de transport de bunuri efectuate în afara Uniunii Europene, când aceste servicii sunt prestate către o persoană impozabilă stabilită în România, locul prestării se consideră a fi în afara Uniunii Europene, dacă utilizarea și exploatarea efectivă a serviciilor au loc în afara Uniunii Europene în aplicarea prezentului alineat, serviciile de transport de bunuri efectuate în afara Uniunii Europene sunt serviciile de transport ale cărui punct de plecare și punct de sosire se află în afara Uniunii Europene, acestea fiind considerate efectiv utilizate și exploatate în afara Uniunii Europene.

NORME METODOLOGICE

14. (1) Pentru stabilirea locului prestării serviciilor potrivit prevederilor art. 278 alin. (2) și (3) din Codul fiscal, se are în vedere noțiunea de persoană impozabilă, astfel cum este aceasta definită din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată. Identificarea altor elemente, cum ar fi faptul că persoana impozabilă realizează operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată sau că aceasta aplică regimul special de scutire pentru întreprinderi mici, nu influențează modul în care regulile care guvernează locul prestării se aplică atunci când persoana impozabilă prestează sau primește servicii.

(2) În aplicarea art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, sediu fix înseamnă sediul definit la art. 266 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, care se caracterizează printr-un grad suficient de permanență și o structură adecvată ca resurse umane și tehnice care îi permit să primească și să utilizeze serviciile care sunt furnizate pentru necesitățile proprii ale sediului respectiv.

(3) În aplicarea art. 278 alin. (3) și art. 278 alin. (5) lit. g) din Codul fiscal, *sediu fix* înseamnă sediul definit la art. 266 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, care se caracterizează printr-un grad suficient de permanență și o structură adecvată ca resurse umane și tehnice care îi permit să furnizeze serviciile respective.

(4) Faptul că dispune de un cod de înregistrare în scopuri de TVA nu este suficient pentru ca un sediu să fie considerat sediu fix.

(5) În aplicarea art. 278 din Codul fiscal, locul în care este stabilită o persoană juridică neimpozabilă este:

a) locul în care se exercită funcțiile de administrare centrală a acesteia; sau

b) locul oricărui alt sediu care se caracterizează printr-un grad suficient de permanență și o structură adecvată, în ceea ce privește resursele umane și tehnice, care îi permit să primească și să utilizeze serviciile care îi sunt prestate pentru necesitățile proprii.

(6) În aplicarea art. 278 alin. (2) și alin. (5) lit. h) din Codul fiscal, în cazul în care un prestator de servicii de telecomunicații, de servicii de radiodifuziune sau televiziune ori de servicii prestate pe cale electronică furnizează serviciile respective într-un loc precum o cabină telefonică, un punct de acces la internet fără fir (wi-fi hot spot), un internet cafe, un restaurant sau holul unui hotel, iar prezența fizică a beneficiarului serviciului în locul respectiv este necesară pentru ca serviciul să îi fie furnizat de prestatorul în cauză, se prezumă că clientul este stabilit, își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită în locul respectiv și că serviciul este utilizat sau exploatat efectiv acolo.

(7) În cazul în care locul menționat la alin. (6) este la bordul unei nave, al unei aeronave sau al unui tren care efectuează transport de călători în interiorul Uniunii Europene, țara în care se consideră că este stabilit, își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită clientul este țara în care începe operațiunea de transport de călători.

(8) Prevederile referitoare la stabilirea locului prestării serviciilor se completează cu prevederile din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011 al Consiliului din 15 martie 2011 de stabilire a măsurilor de punere în aplicare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, care sunt de directă aplicare.

15. (1) Regulile prevăzute la art. 278 alin. (2) sau (3) din Codul fiscal se aplică numai în situația în care serviciile nu se pot încadra în niciuna dintre excepțiile prevăzute la art. 278 alin. (4)-(7) din Codul fiscal. Dacă serviciile pot fi încadrate în una dintre excepțiile prevăzute la art. 278 alin. (4)-(7) din Codul fiscal, întotdeauna excepția prevalează, nemaifiind aplicabile regulile generale stabilite la art. 278 alin. (2) și (3) din Codul fiscal.

(2) În cazul în care o prestare de servicii efectuată în beneficiul unei persoane impozabile sau în beneficiul unei persoane juridice neimpozabile considerate a fi o persoană impozabilă intră sub incidența art. 278 alin. (2) din Codul fiscal:

a) dacă persoana impozabilă respectivă este stabilită într-o singură țară sau, în absența unui sediu al activității economice sau a unui sediu fix, are domiciliul stabil și reședința obișnuită într-o singură țară, prestarea de servicii în cauză se consideră că are locul în țara respectivă. Prestatorul stabilește respectivul loc pe baza informațiilor furnizate de client și verifică aceste informații pe baza procedurilor de securitate comerciale normale, cum ar fi cele legate de verificarea identității sau a plății. Aceste informații pot cuprinde codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit de statul membru în care este stabilit clientul;

b) dacă persoana impozabilă este stabilită în mai multe țări, prestarea în cauză se consideră că are locul în țara îi care respectiva persoană impozabilă și-a stabilit sediul activității economice. Cu toate acestea, în cazul în care serviciul este prestat către un sediu fix al persoanei impozabile aflat în altă țară decât cea în care clientul și-a stabilit sediul activității economice, prestarea în cauză este impozabilă în locul în care se află acel sediu fix care primește serviciul respectiv și îl utilizează pentru propriile sale nevoi. În cazul în care persoana impozabilă nu dispune de un sediu al activității economice sau de un sediu fix, serviciul este impozabil la locul unde este domiciliul stabil sau reședința obișnuită a acesteia.

(3) În scopul identificării sediului fix al clientului căruia îi este prestat serviciul, prestatorul examinează natura și utilizarea serviciului prestat. Atunci când natura și utilizarea serviciului furnizat nu îi permit să identifice sediul fix căruia îi este furnizat serviciul, prestatorul, pentru a identifica sediul fix respectiv, trebuie să urmărească în special dacă contractul, formularul de comandă și codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit de statul membru al clientului și comunicat acestuia de către client identifică sediul fix ca fiind client al serviciului și dacă sediul fix este entitatea care plătește pentru serviciul în cauză.

(4) În cazul în care sediul fix al clientului căruia îi este furnizat serviciul nu poate fi stabilit în conformitate cu alin. (3) sau în cazul în care serviciile sunt prestate către o persoană impozabilă în temeiul unui contract încheiat pentru unul sau mai multe servicii utilizate, în mod neidentificabil și necuantificabil, prestatorul consideră în mod valabil că serviciile sunt furnizate la locul în care clientul și-a stabilit sediul activității economice.

(5) Un contract global reprezintă un acord de afaceri care poate acoperi toate serviciile prestate către o persoană impozabilă. Pentru serviciile prestate în baza unui astfel de contract global, care urmează să fie utilizate în mai multe locuri, locul de prestare este considerat în principiu locul în care beneficiarul și-a stabilit sediul activității sale economice. În situația în care serviciile care fac obiectul unui astfel de contract sunt destinate a fi utilizate de către un sediu fix și acest sediu fix suportă costurile respectivelor servicii, locul prestării acestora este locul în care se află respectivul sediu fix.

(6) Serviciile pentru care se aplică prevederile art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, care sunt prestate de prestatori stabiliți în România către beneficiari persoane impozabile care sunt stabiliți pe teritoriul Uniunii Europene, se numesc prestări de servicii intracomunitare și se declară în declarația recapitulativă, conform prevederilor art. 325 din Codul fiscal, dacă nu beneficiază de o scutire de taxă. Persoanele impozabile care prestează astfel de servicii și care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA trebuie să îndeplinească obligațiile specifice de înregistrare în scopuri de TVA prevăzute la art. 316 și 317 din Codul fiscal.
(7) Serviciile prevăzute la art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, prestate de prestatori stabiliți în România către beneficiari persoane impozabile care sunt stabiliți în afara Uniunii Europene sau, după caz, prestate de prestatori stabiliți în afara Uniunii Europene către beneficiari persoane impozabile care sunt stabiliți pe teritoriul României, urmează aceleași reguli ca și serviciile intracomunitare în ceea ce privește determinarea locului prestării și celelalte obligații impuse de prezentul titlu, dar nu implică obligații referitoare la declararea în declarația recapitulativă, conform prevederilor art. 325 din Codul fiscal, indiferent dacă sunt taxabile sau dacă beneficiază de scutire de taxă, și nici obligații referitoare la înregistrarea în scopuri de TVA specifice serviciilor intracomunitare prevăzute la art. 316 și 317 din Codul fiscal.
(8) În cazul serviciilor pentru care se aplică prevederile art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, prestate de persoane impozabile stabilite în România, atunci când beneficiarul este o persoană impozabilă stabilită în alt stat membru și serviciul este prestat către sediul activității economice sau un sediu fix aflat în alt stat membru decât România, prestatorul trebuie să facă dovada că beneficiarul este o persoană impozabilă și că este stabilit în Uniunea Europeană. Dacă nu dispune de informații contrare, prestatorul poate considera că un client stabilit în alt stat membru are statutul de persoană impozabilă:
a) atunci când respectivul client i-a comunicat codul său individual de înregistrare în scopuri de TVA și dacă prestatorul obține confirmarea validității codului de înregistrare respectiv, precum și a numelui și adresei aferente acestuia, în conformitate cu art. 31 din Regulamentul (UE) nr. 904/2010 al Consiliului din 7 octombrie 2010 privind cooperarea administrativă și combaterea fraudei în domeniul taxei pe valoarea adăugată;
b) atunci când clientul nu a primit încă un cod individual de înregistrare în scopuri de TVA, însă îl informează pe prestator că a depus o cerere în acest sens, și dacă prestatorul obține orice altă dovadă care demonstrează că clientul este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă care trebuie să fie înregistrată în scopuri de TVA, precum și dacă efectuează o verificare la un nivel rezonabil a exactității informațiilor furnizate de client, pe baza procedurilor de securitate comerciale normale, cum ar fi cele legate de verificarea identității sau a plății.
(9) Dacă nu dispune de informații contrare, prestatorul poate considera că un client stabilit în Uniunea Europeană are statutul de persoană neimpozabilă atunci când demonstrează că acel client nu i-a comunicat codul său individual de înregistrare în scopuri de TVA. Cu toate acestea, indiferent de existența unor informații contrare, prestatorul de servicii de telecomunicații, de servicii de radiodifuziune și televiziune sau de servicii prestate pe cale electronică poate "considera un client stabilit în alt stat membru drept persoană neimpozabilă, atât timp cât clientul în cauză nu a comunicat prestatorului numărul său individual de identificare în scopuri de TVA.
(10) În scopul punerii în aplicare a regulilor privind locul de prestare a serviciilor prevăzut la art. 278 alin. (2) și (3) din Codul fiscal, o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă considerată persoană impozabilă, care primește servicii destinate exclusiv uzului privat, inclusiv celui al personalului său, este considerată drept o persoană neimpozabilă. Dacă nu dispune de informații contrare, cum ar fi natura serviciilor prestate, prestatorul poate considera Că serviciile sunt destinate activității economice a clientului în cazul în care, pentru această operațiune, clientul i-a comunicat codul său individual de înregistrare în scopuri de TVA. Dacă unul și același serviciu este destinat atât uzului privat, inclusiv celui al personalului clientului, cât și uzului activității economice, prestarea acestui serviciu este reglementată exclusiv de art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, cu condiția să nu existe nicio practică abuzivă.
(11) Serviciile pentru care se aplică prevederile art. 278 alin. (5) lit. e) din Codul fiscal, prestate de o persoană impozabilă stabilită în România către un beneficiar persoană neimpozabilă care nu este stabilit pe teritoriul Uniunii Europene, nu au locul în România, De asemenea, nu au locul în România aceleași servicii care sunt prestate către persoane impozabile stabilite în afara Uniunii Europene, fiind aplicabile prevederile art. 278 alin. (2) din Codul fiscal. În ambele situații este suficient ca prestatorul să facă dovada că beneficiarul, indiferent de statutul său, este stabilit în afara Uniunii Europene. Această condiție se consideră îndeplinită atunci când clientul comunică prestatorului adresa sediului activității economice sau a sediului fix ori, în absența acestora, a domiciliului stabil sau a reședinței obișnuite din afara Uniunii Europene. Prestatorul trebuie să verifice autenticitatea acestora prin procedurile curente de verificare existente.

(12) Pentru alte servicii decât cele prevăzute la alin. (11), prestate de o persoană impozabilă stabilită în România către o persoană impozabilă stabilită în afara Uniunii Europene şi care intră sub incidenţa art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, locul prestării nu este considerat a fi în România, dacă prestatorul poate face dovada că beneficiarul este o persoană impozabilă şi că este stabilit în afara Uniunii Europene. Dacă nu dispune de informaţii contrare, prestatorul poate considera că un beneficiar stabilit în afara Uniunii Europene are statutul de persoană impozabilă:
a) dacă obţine din partea beneficiarului un certificat eliberat de autorităţile fiscale competente din ţara beneficiarului, prin care se confirmă că respectivul beneficiar desfăşoară activităţi economice, astfel încât să i se permită acestuia să obţină o rambursare a TVA în temeiul Directivei 86/560/CEE a Consiliului din 17 noiembrie 1986 privind armonizarea legislaţiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri - Sisteme de restituire a taxei pe valoarea adăugată persoanelor impozabile care nu sunt stabilite pe teritoriul Comunităţii;
b) atunci când beneficiarul nu deţine certificatul respectiv, dacă prestatorul dispune de codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului sau de un cod similar atribuit beneficiarului de ţara de stabilire şi utilizat pentru a identifica societăţile ori de orice altă dovadă care să ateste faptul că clientul este o persoană impozabilă şi dacă prestatorul efectuează o verificare la un nivel rezonabil a exactităţii informaţiilor furnizate de beneficiar, pe baza procedurilor de securitate comerciale normale, cum ar fi cele legate de verificarea identităţii sau a plăţii.
(13) Serviciile pentru care se aplică prevederile art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, de care beneficiază persoane impozabile stabilite în România şi care sunt prestate de un prestator persoană impozabilă care nu este stabilit în România, au locul prestării în România, fiind aplicabile cotele de TVA prevăzute la art. 291 din Codul fiscal sau, după caz, scutirile de TVA prevăzute la art. 292, 294, 295 sau 296 din Codul fiscal. Atunci când prestatorul este o persoană impozabilă stabilită în alt stat membru, beneficiarul persoană impozabilă stabilită în România realizează o achiziţie intracomunitară de servicii care se declară în declaraţia recapitulativă prevăzută la art. 325 din Codul fiscal, dacă serviciul nu este scutit de taxă. În situaţia în care beneficiarul, persoană impozabilă stabilită în România, nu este înregistrat în scopuri de taxă şi serviciul este taxabil, trebuie să îndeplinească obligaţiile specifice de înregistrare pentru achiziţii intracomunitare de servicii prevăzute la art. 316 sau 317 din Codul fiscal.
(14) În aplicarea prevederilor art. 278 din Codul fiscal, lucrările efectuate asupra bunurilor mobile corporale cuprind toate operaţiunile umane şi mecanice efectuate asupra unui bun mobil corporal, altele decât cele de natură intelectuală sau ştiinţifică, respectiv servicii ce constau, printre altele, în procesarea, prelucrarea, repararea bunurilor mobile corporale. Evaluarea bunurilor mobile corporale reprezintă examinarea unor bunuri mobile corporale în scopul stabilirii valorii acestora. Ambalajele sau alte bunuri utilizate, în legătură directă cu bunurile asupra cărora au fost realizate lucrări ori evaluări, sau bunurile încorporate în acestea sunt accesorii serviciilor realizate şi nu vor fi tratate ca livrări de bunuri separate, ci ca fiind parte a serviciului prestat. Pentru determinarea locului prestării acestor servicii se vor aplica, în funcţie de statutul beneficiarului, prevederile art. 278 alin. (2), alin. (5) lit. d) sau alin. (6) lit. a) din Codul fiscal.
(15) Tipărirea cărţilor sau a altor tipărituri poate fi considerată fie o livrare de bunuri, fie o prestare de servicii, în funcţie de modul de derulare a operaţiunilor, astfel:
a) în situaţia în care clientul care deţine drepturile de editare a unei Cărţi sau a altei tipărituri se limitează la a transmite conţinutul acestora pe hârtie, pe CD, dischetă ori pe alt suport, iar tipografia se obligă să tipărească sau, după caz, să şi editeze cartea ori altă tipăritură, utilizând hârtia şi/sau alte materiale proprii necesare realizării cărţii ori altei tipărituri, se consideră că tipografia realizează o livrare de bunuri către clientul său, în sensul art. 270 din Codul fiscal, locul livrării bunurilor stabilindu-se conform prevederilor art. 275 din Codul fiscal;
b) în situaţia în care clientul care deţine drepturile de editare a unei cărţi sau a altei tipărituri transmite tipografiei conţinutul acestora pe hârtie, pe CD, dischetă ori pe alt suport, precum şi hârtia necesară realizării acestora şi/sau, după caz, alte materiale care servesc la realizarea cărţii/tipăriturii, se consideră că tipografia realizează o prestare de servicii către clientul său, în sensul art. 271 din Codul fiscal. Locul prestării serviciilor, în acest caz, se stabileşte conform prevederilor art. 278 alin. (2) sau, după caz, art. 278 alin. (5) lit. d) ori alin. (6) lit. a) din Codul fiscal, în funcţie de statutul beneficiarului.
(16) Transferul certificatelor de emisii de gaze cu efect de seră efectuat cu plată de către o persoană impozabilă reprezintă o prestare de servicii, pentru care locul prestării se stabileşte conform prevederilor art. 278 alin. (2) sau, după caz, art. 278 alin. (5) lit. e) din Codul fiscal. Dacă locul prestării pentru un astfel de serviciu este în România, niciuna dintre scutirile prevăzute la art. 292 din Codul fiscal nu poate fi aplicată.
(17) Facturile sau alte documente specifice pentru transportul internaţional de bunuri, altul decât transportul intracomunitar de bunuri, se emit pentru parcursul integral, fără a fi necesară separarea

contravalorii traseului național și a celui internațional. Orice scutire de taxă pentru servicii de transport, prevăzută de art. 294 sau 295 din Codul fiscal, se acordă pentru parcursul efectuat în interiorul țării, în timp ce distanța parcursă în afara țării se consideră că nu are locul prestării în România și nu se datorează taxa.

16. (1) Prin excepție de la regulile generale prevăzute la art. 278 alin. (2) și (3) din Codul fiscal, indiferent de statutul beneficiarului, respectiv persoană impozabilă sau persoană neimpozabilă, locul prestării serviciilor prevăzute la art. 278 alin. (4) din Codul fiscal se stabilește în funcție de regulile prevăzute la alin. (4) al art. 278 din Codul fiscal. Aceste servicii nu se declară în declarația recapitulativă menționată la art. 325 din Codul fiscal, indiferent de statutul beneficiarului, și nici nu se aplică prevederile referitoare la înregistrarea în scopuri de taxă, care sunt specifice prestărilor și achizițiilor intracomunitare de servicii.

(1^1) În aplicarea art. 278 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, sunt considerate bunuri imobile bunurile prevăzute la art. 13b din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011 al Consiliului din 15 martie 2011 de stabilire a măsurilor de punere în aplicare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare.

(2) Serviciile legate de bunuri imobile prevăzute la art. 278 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal includ numai acele servicii care au o legătură suficient de directă cu bunul imobil în cauză. Serviciile sunt considerate ca având o legătură suficient de directă cu bunul imobil în următoarele cazuri:

a) sunt derivate dintr-un bun imobil, iar respectivul bun imobil este un element constitutiv al serviciului și este central și esențial pentru serviciile prestate;

b) sunt furnizate în beneficiul unui bun imobil sau vizează un bun imobil și au drept obiectiv modificarea caracteristicilor fizice sau a statutului juridic al respectivului bun.

(3) Prevederile alin. (2) se aplică în special pentru următoarele:

a) elaborarea de planuri pentru o construcție sau părți ale unei construcții destinate să fie edificată pe un anumit lot de teren, indiferent dacă construcția este sau nu edificată;

b) prestarea de servicii de supraveghere sau de securitate la fața locului;

c) edificarea unei construcții pe un teren, precum și lucrările de construcție și de demolare executate asupra unei construcții sau a unor părți ale unei construcții;

d) construirea de structuri permanente pe un teren, precum și lucrările de construcție și de demolare executate asupra unor structuri permanente precum rețelele de conducte pentru gaz, apă, canalizare și altele similare;

e) lucrări executate pe terenuri, inclusiv servicii agricole precum aratul, semănatul, irigarea și fertilizarea;

f) studierea și evaluarea riscului și a integrității bunurilor imobile;

g) evaluarea bunului imobil, inclusiv în cazul în care astfel de servicii sunt necesare în scopuri legate de asigurări, pentru a determina valoarea unui bun imobil ca garanție pentru un împrumut sau pentru a evalua riscurile și daunele în litigii;

h) leasingul sau închirierea de bunuri imobile, în alte situații decât cele vizate de alin. (4) lit. c), inclusiv depozitarea de bunuri într-o parte specifică a bunului imobil alocată utilizării exclusive de către client;

i) prestarea de servicii de cazare în sectorul hotelier sau în sectoare cu o funcție similară, cum ar fi tabere de vacanță sau locuri amenajate pentru camping, inclusiv dreptul de a sta într-un loc specific rezultat din conversia drepturilor de folosință pe durată limitată și situațiile similare;

j) cesiunea sau transferul de drepturi, altele decât cele vizate de lit. h) și i), legate de utilizarea unui întreg bun imobil sau a unor părți ale acestuia, inclusiv autorizația de a utiliza o parte a unei proprietăți, cum ar fi acordarea de drepturi de pescuit și de vânătoare sau a accesului în săli de așteptare din aeroporturi sau utilizarea unei infrastructuri pentru care se percep taxe, cum ar fi un pod sau un tunel;

k) întreținerea, renovarea și repararea unei clădiri sau a unor părți ale unei clădiri, inclusiv lucrări de curățenie, montare de gresie și faianță, tapet și parchet;

l) întreținerea, renovarea și repararea unor structuri permanente precum rețelele de conducte pentru gaz, apă, canalizare și altele similare;

m) instalarea sau montarea unor mașini sau echipamente care, la instalare sau montare, sunt considerate bunuri imobile, respectiv care nu pot fi deplasate fără distrugerea sau modificarea clădirii sau a construcției în care au fost instalate permanent;

n) întreținerea și repararea, inspecția și controlul mașinilor sau al echipamentelor în cazul în care mașinile sau echipamentele sunt considerate bunuri imobile;

o) administrarea de proprietăți, alta decât administrarea de portofolii de investiții imobiliare care face obiectul alin. (4) lit. g), constând în exploatarea de bunuri imobile de către proprietar sau pe seama acestuia;

p) serviciile de intermediere privind vânzarea, leasingul sau închirierea de bunuri imobile şi stabilirea sau transferul de anumite drepturi asupra unui bun imobil sau drepturi reale asupra unor bunuri imobile, altele decât serviciile de intermediere care fac obiectul alin. (4) lit. d);
q) serviciile juridice privind transferul unui titlu de proprietate imobiliară, stabilirea sau transferul anumitor drepturi asupra unui bun imobil sau drepturi reale asupra unui bun imobil, cum ar fi acte notariale, sau elaborarea unui contract pentru vânzarea sau achiziţionarea unor bunuri imobile, chiar dacă operaţiunea care priveşte bunul imobil în cauză nu este finalizată.
(4) Alin. (2) nu se aplică pentru următoarele:
a) elaborarea de planuri pentru o clădire sau părţi ale unei construcţii dacă aceasta nu este destinată să fie edificată pe un anumit lot de teren;
b) depozitarea de bunuri într-un bun imobil dacă nicio parte specifică a bunului imobil nu este alocată utilizării exclusive de către client;
c) serviciile de publicitate, chiar dacă implică utilizarea de bunuri imobile;
d) serviciile de intermediere în prestarea de servicii de cazare la hotel sau în sectoare cu o funcţie similară, cum ar fi tabere de vacanţă sau locuri amenajate pentru camping, dacă intermediarul acţionează în numele şi pe seama unei alte persoane;
e) punerea la dispoziţie a unui stand la locul de desfăşurare a unui târg sau a unei expoziţii, împreună cu alte servicii conexe care permit expozantului să prezinte obiecte, cum ar fi conceperea standului, transportul şi depozitarea obiectelor, punerea la dispoziţie de maşini, cablarea, asigurarea şi publicitatea;
f) instalarea sau montarea, întreţinerea şi repararea, inspecţia sau supravegherea maşinilor sau a echipamentelor care nu fac parte şi nu devin parte din bunul imobil;
g) administrarea portofoliului de investiţii imobiliare;
h) serviciile juridice, altele decât cele care fac obiectul alin. (2) lit. q), legate de contracte, inclusiv consultanţa privind termenii unui contract pentru transferarea unui bun imobil sau executarea unui astfel de contract, ori vizând dovedirea existenţei unui astfel de contract, în cazul în care aceste servicii nu sunt specifice unui transfer de titlu de proprietate asupra unui bun imobil.
(5) În cazul în care se pun echipamente la dispoziţia unui client în scopul realizării de lucrări asupra unui bun imobil, această operaţiune constituie o prestare de servicii legate de bunuri imobile numai dacă prestatorul îşi asumă responsabilitatea execuţiei lucrărilor. Un prestator care pune la dispoziţia clientului echipamente împreună cu suficient personal pentru operarea acestora în vederea executării lucrărilor se presupune că şi-a asumat responsabilitatea execuţiei lucrărilor. Prezumţia conform căreia prestatorul are responsabilitatea execuţiei lucrărilor poate fi infirmată prin orice mijloace relevante de fapt sau de drept.
(6) Pentru a determina dacă prestarea unui serviciu juridic complex, format din diferite elemente, intră sau nu sub incidenţa prevederilor art. 278 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal trebuie stabilit scopul final al acestui serviciu, de la caz la caz.
17. (1) Conform art. 278 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal, locul prestării pentru serviciile ce constau în transportul de călători este locul în care se efectuează transportul, în funcţie de distanţele parcurse.
(2) Transporturile naţionale de călători sunt transporturi care au locul prestării în România, având punctul de plecare şi punctul de sosire pe teritoriul României.
(3) Transporturile internaţionale de călători sunt transporturile care au fie punctul de plecare, fie punctul de sosire în afara ţării, fie ambele puncte sunt situate în afara ţării. Locul prestării serviciilor de transport internaţional de călători este considerat a fi în România pentru partea din parcursul efectuat în interiorul ţării, denumită traseu naţional.
(4) Pentru transportul internaţional de călători, partea din parcursul efectuat în România este parcursul efectuat între locul de plecare şi locul de sosire a transportului de călători, determinată după cum urmează:
a) pentru transportul care are punctul de plecare în România, locul de plecare este considerat a fi primul punct de îmbarcare a pasagerilor, iar locul de sosire este considerat a fi punctul de trecere a frontierei dinspre România în străinătate;
b) pentru transportul care are punctul de plecare în afara României şi punctul de sosire în România, locul de plecare este punctul de trecere a frontierei din străinătate spre România, iar locul de sosire este ultimul punct de debarcare a pasagerilor care au fost îmbarcaţi în afara României;
c) pentru transportul care tranzitează România, fără a avea nici punctul de plecare, nici punctul de sosire în România, locul de plecare este considerat a fi locul de trecere a frontierei dinspre străinătate în România, iar locul de sosire este considerat a fi punctul de trecere a frontierei dinspre România în străinătate;
d) în cazurile prevăzute la lit. a)-c), pentru pasagerii care s-au îmbarcat şi debarcat în interiorul ţării, călătorind cu un mijloc de transport în trafic internaţional, partea de transport dintre locul de îmbarcare şi locul de debarcare pentru aceşti pasageri se consideră a fi transport naţional.

(5) Facturile sau alte documente specifice pentru transportul internațional de călători se emit pentru parcursul integral, fără a fi necesară separarea contravalorii traseului național și a celui internațional. Orice scutire de taxă pentru servicii de transport, prevăzută de art. 294 din Codul fiscal, se acordă pentru parcursul efectuat în interiorul țării, în timp ce distanța parcursă în afara țării se consideră că nu are locul prestării în România și nu se datorează taxa.

18. (1) În sensul TVA, serviciile de restaurant și de catering reprezintă servicii care constau în furnizarea de produse alimentare și/sau de băutură, preparate sau nepreparate, pentru consumul uman, însoțită de servicii conexe suficiente care să permită consumul imediat al acestora. Furnizarea de produse alimentare și/sau de băutură este numai unul dintre elementele unui întreg în care predomină serviciile. Serviciile de restaurant constau în prestarea unor astfel de servicii în spațiile prestatorului, iar serviciile de catering constau în prestarea unor astfel de servicii în afara localurilor prestatorului.

(2) Furnizarea de produse alimentare și/sau de băuturi, preparate sau nu, fie cu transport, fie fără, dar fără vreun alt serviciu conex, nu se consideră a fi servicii de restaurant sau catering în sensul alin. (1).

19. (1) Noțiunea de mijloc de transport prevăzută la art. 278 alin. (4) lit. d) și alin. (5) lit. e) pct. 1 și 2 și lit. g) din Codul fiscal include vehiculele, motorizate sau nu, și alte echipamente și dispozitive destinate transportului de persoane sau obiecte dintr-un loc în altul, care pot fi trase, tractate sau împinse de vehicule, și care sunt în mod normal proiectate să fie utilizate pentru transport și pot realiza efectiv acest lucru.

(2) În sensul alin. (1), sunt incluse în categoria mijloacelor de transport în special următoarele vehicule:

a) vehiculele terestre, precum automobile, motociclete, biciclete, triciclete și rulote;
b) remorcile și semiremorcile;
c) vagoanele feroviare;
d) navele;
e) aeronavele;
f) vehiculele proiectate special pentru transportul persoanelor bolnave sau rănite;
g) tractoarele agricole și alte vehicule agricole;
h) vehiculele pentru invalizi acționate manual sau electronic.

(3) Nu sunt considerate mijloace de transport în sensul alin. (1) vehiculele care sunt imobilizate în permanență și containerele.

(4) În aplicarea art. 278 alin. (4) lit. d) și alin. (5) lit. g) din Codul fiscal, durata posesiei sau utilizării continue a unui mijloc de transport care face obiectul închirierii se determină pe baza contractului dintre părțile implicate. Contractul servește drept prezumție, care poate fi contestată prin orice element de fapt sau de drept în vederea stabilirii duratei reale a posesiei sau utilizării continue Depășirea în caz de forță majoră a perioadei contractuale pentru închirierea pe termen scurt nu afectează stabilirea duratei sau utilizării continue a mijlocului de transport.

(5) În cazul în care închirierea aceluiași mijloc de transport face obiectul mai multor contracte succesive încheiate între aceleași părți contractante, durata reprezintă durata posesiei sau utilizării continue a respectivului mijloc de transport în temeiul tuturor contractelor. Un contract și prelungirile sale se consideră a fi contracte succesive. Cu toate acestea, durata contractului sau a contractelor de închiriere pe termen scurt care precedă contractul care este considerat pe termen lung este reevaluată numai dacă există o practică abuzivă.

(6) Cu excepția cazurilor de practică abuzivă, contractele de închiriere succesive încheiate între aceleași părți contractante, dar care au ca obiect mijloace de transport diferite, nu sunt considerate drept contracte succesive în sensul alin. (5). Fiecare contract se analizează separat, în vederea încadrării sau neîncadrării în prevederile art. 278 alin. (4) lit. d) și alin. (5) lit. g) din Codul fiscal, dacă nu se dovedește o încălcare a legii.

(7) În sensul art. 278 alin. (4) lit. d) și alin. (5) lit. g) din Codul fiscal, un mijloc de transport este considerat ca fiind pus efectiv la dispoziția clientului la locul în care se află mijlocul de transport atunci când clientul sau un terț care acționează în numele acestuia preia efectiv controlul fizic asupra acestuia. Controlul juridic, respectiv semnarea contractului, intrarea în posesia cheilor, nu este suficient pentru a determina locul efectiv al punerii la dispoziția clientului a mijlocului de transport.

(8) Acordarea de către o persoană impozabilă care deține vagoane de tren a dreptului de utilizare a acestora reprezintă, din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată, o prestare de servicii asimilată închirierii de mijloace de transport, locul prestării fiind stabilit în funcție de perioada de utilizare. Același regim se aplică și pentru acordarea de către întreprinderile feroviare a dreptului de utilizare a vagoanelor în trafic internațional, pentru care se încasează taxa stabilită prin Regulamentul pentru folosirea reciprocă a vagoanelor de marfă în trafic internațional, aprobat de Uniunea Internațională a Căilor Ferate.

20. (1) Locul prestării este locul de plecare a transportului de călători, pentru serviciile de restaurant şi catering furnizate efectiv la bordul navelor, al aeronavelor sau al trenurilor, în timpul unei părţi a unei operaţiuni de transport de călători efectuate în Uniunea Europeană, astfel cum este prevăzut la art. 278 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal. Prestarea de servicii de restaurant şi de catering în afara unei astfel de părţi, însă pe teritoriul unui stat membru sau al unei ţări terţe ori al unui teritoriu terţ intră sub incidenţa art. 278 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal.

(2) Partea dintr-o operaţiune de transport de călători efectuată în Uniunea Europeană se determină în funcţie de călătoria mijlocului de transport, şi nu de călătoria efectuată de către fiecare dintre călători.

(3) Locul prestării unui serviciu de restaurant sau de catering furnizat în interiorul Uniunii Europene parţial în timpul unei părţi a unei operaţiuni de transport de călători efectuate în Uniunea Europeană şi parţial în afara unei astfel de părţi, însă pe teritoriul unui stat membru, se determină în întregime conform regulilor de stabilire a locului prestării aplicabile la începutul respectivei prestări de servicii de restaurant sau de catering.

21. (1) Pentru serviciile prevăzute la art. 278 alin. (5) din Codul fiscal, prin excepţie de la regula generală a serviciilor prestate către persoane neimpozabile prevăzută la art. 278 alin. (3) din Codul fiscal, locul prestării se determină în funcţie de criteriile prevăzute la alin. (5) al art. 278 din Codul fiscal.

(2) În cazul în care, în conformitate cu art. 278 alin. (5) lit. e), g) şi h) din Codul fiscal, o prestare de servicii este impozabilă la locul în care este stabilit clientul sau, în absenţa unui sediu, la locul în care acesta are domiciliul stabil sau reşedinţa obişnuită, prestatorul determină respectivul loc pe baza informaţiilor faptice furnizate de client şi verifică aceste informaţii pe baza procedurilor de securitate comerciale normale cum ar fi cele legate de verificarea identităţii sau a plăţii.

(3) În cazul în care serviciile care intră sub incidenţa art. 278 alin. (5) lit. e), g) şi h) din Codul fiscal sunt prestate unei persoane neimpozabile care este stabilită în mai multe ţări sau care are domiciliul stabil într-o ţară şi reşedinţa obişnuită în alta, se acordă prioritate:

a) în cazul unei persoane juridice neimpozabile, locului menţionat la pct. 14 alin. (5) lit. a), cu excepţia cazului în care există elemente de probă că serviciul este utilizat la sediul menţionat la pct. 14 alin. (5) lit. b);

b) în cazul unei persoane fizice, locului în care aceasta îşi are reşedinţa obişnuită, cu excepţia cazului în care există elemente de probă că serviciul este utilizat la domiciliul stabil al acesteia.

(4) Pentru aplicarea art. 278 alin. (5) lit. h) din Codul fiscal, în cazul în care serviciile de telecomunicaţii, serviciile de radiodifuziune şi televiziune sau serviciile prestate pe cale electronică sunt prestate către o persoană neimpozabilă:

a) prin linia sa telefonică fixă, se presupune că clientul este stabilit, îşi are domiciliul stabil sau reşedinţa obişnuită în locul în care este instalată linia telefonică fixă;

b) prin reţele mobile, se presupune că clientul este stabilit, îşi are domiciliul stabil sau reşedinţa obişnuită în ţara identificată prin codul mobil de ţară al cartelei SIM utilizate pentru primirea serviciilor respective;

c) pentru care este necesară utilizarea unui decodor sau a unui dispozitiv similar sau a unei cartele de vizionare şi pentru care nu se utilizează o linie telefonică fixă, se presupune că clientul este stabilit, îşi are domiciliul stabil sau reşedinţa obişnuită în locul în care este situat decodorul sau dispozitivul similar respectiv sau, dacă acest loc nu este cunoscut, în locul în care este trimisă cartela de vizionare pentru a fi utilizată;

d) în alte circumstanţe decât cele menţionate la lit. a), b) şi c) şi la pct. 14 alin. (6) şi (7), se presupune că clientul este stabilit, îşi are domiciliul stabil sau reşedinţa obişnuită în locul identificat ca atare de către prestator prin intermediul a două elemente de probă care nu sunt contradictorii, astfel cum sunt enumerate la alin. (6).

(5) În scopul aplicării prevederilor art. 278 alin. (5) lit. g) din Codul fiscal, pentru stabilirea locului unde este stabilit beneficiarul, în cazul în care serviciile de închiriere de mijloace de transport, altele decât închirierea pe termen scurt, sunt prestate unei persoane neimpozabile, se presupune că clientul este stabilit, îşi are domiciliul stabil sau reşedinţa obişnuită în locul identificat ca atare de către prestator pe baza a două elemente de probă care nu sunt contradictorii. În special următoarele elemente servesc drept probe:

a) adresa de facturare a clientului;

b) detaliile bancare, precum locaţia în care se află contul bancar utilizat pentru plată sau adresa de facturare a clientului deţinută de banca în cauză;

c) datele de înmatriculare a mijlocului de transport închiriat de client, dacă înmatricularea este necesară în locul în care mijlocul de transport este utilizat, sau alte informaţii similare;

d) alte informaţii relevante din punct de vedere comercial.

(6) În scopul aplicării prevederilor alin. (4) lit. d) şi alin. (7), pentru determinarea locului în care se găseşte clientul, în special următoarele elemente servesc drept probe:
a) adresa de facturare a clientului;
b) adresa IP a dispozitivului utilizat de către client sau orice altă metodă de geolocalizare;
c) detaliile bancare, precum locaţia în care se află contul bancar utilizat pentru plată sau adresa de facturare a clientului cunoscută de banca în cauză;
d) codul mobil de ţară al identificatorului internaţional al abonatului mobil stocat pe cartela SIM utilizată de client;
e) locul instalării liniei telefonice fixe a clientului prin care serviciul este prestat acestuia;
f) alte informaţii relevante din punct de vedere comercial.
(7) În cazul în care un prestator prestează un serviciu menţionat la art. 278 alin. (5) lit. h) din Codul fiscal, acesta poate infirma prezumţia prevăzută la pct. 14 alin. (6) şi (7) sau la alin. (4) lit. a), b) şi c) pe baza a trei elemente de probă care nu sunt contradictorii şi care arată că clientul este stabilit, îşi are domiciliul stabil sau reşedinţa obişnuită în altă parte.
(8) O autoritate fiscală poate infirma prezumţiile instituite la alin. (4), (5) şi pct. 14 alin. (6) şi (7) dacă există indicii de utilizare improprie sau de abuz din partea prestatorului.
(9) În sensul art. 278 alin. (5) lit. f) din Codul fiscal, conceptul „activităţi" include şi evenimentele la care se face referire în art. 278 alin. (6) lit. b) din Codul fiscal.
22. (1) În aplicarea art. 278 alin. (6) lit. a) din Codul fiscal:
a) serviciile constând în activităţi accesorii transportului, precum încărcarea, descărcarea, manipularea, se consideră a fi efectiv utilizate şi exploatate în România dacă sunt prestate pe teritoriul României;
b) serviciile constând în lucrări asupra bunurilor mobile corporale şi evaluări ale bunurilor mobile corporale se consideră a fi efectiv utilizate şi exploatate în România dacă sunt efectuate pe teritoriul României;
c) serviciile de transport de bunuri efectuate în România sunt serviciile ale căror punct de plecare şi punct de sosire se află pe teritoriul României, acestea fiind considerate efectiv utilizate şi exploatate pe teritoriul României.
(2) Dacă locul prestării serviciilor conform art. 278 alin. (6) lit. a) din Codul fiscal este situat pe teritoriul României, operaţiunile sunt impozabile în România, fiind aplicabile cotele de taxă prevăzute la art. 291 din Codul fiscal sau, după caz, scutirile de taxă prevăzute la art. 292, 294, 295, 296 şi 310 din Codul fiscal.
(3) Prevederile art. 278 alin. (6) lit. a) din Codul fiscal nu se aplică în situaţia în care beneficiarul serviciilor este o persoană impozabilă care are sediul activităţii economice în afara Uniunii Europene, dar comunică prestatorului un cod valabil de TVA din alt stat membru şi adresa unui sediu fix din Uniunea Europeană la care sunt prestate serviciile.
(4) Serviciile legate de acordarea accesului la evenimente culturale, artistice, sportive, ştiinţifice, educaţionale, de divertisment sau evenimentele similare, prevăzute la art. 278 alin. (6) lit. b) din Codul fiscal, includ prestarea serviciilor ale căror caracteristici esenţiale constau în garantarea dreptului de acces la un eveniment în schimbul unui bilet sau al unei plăţi, inclusiv sub forma unui abonament sau a unei cotizaţii periodice.
(5) Alin. (4) include în special acordarea:
a) dreptului de acces la spectacole, reprezentaţii teatrale, reprezentaţii de circ, târguri, parcuri de distracţii, concerte, expoziţii şi alte evenimente culturale similare;
b) dreptului de acces la evenimente sportive precum meciuri sau competiţii;
c) dreptului de acces la evenimente educaţionale şi ştiinţifice, precum conferinţe şi seminare.
(6) Nu intră sub incidenţa art. 278 alin. (6) lit. b) din Codul fiscal utilizarea, în schimbul plăţii unei cotizaţii, a unor facilităţi precum cele oferite de sălile de gimnastică şi altele asemănătoare.
(7) Serviciile auxiliare prevăzute la art. 278 alin. (6) lit. b) din Codul fiscal includ serviciile legate în mod direct de accesul la evenimente culturale, artistice, sportive, ştiinţifice, educaţionale, de divertisment sau la alte evenimente similare, furnizate separat unei persoane care participă la un eveniment, în schimbul plăţii unei sume de bani. Astfel de servicii auxiliare includ în special utilizarea vestiarelor sau a instalaţiilor sanitare, dar nu includ serviciile de intermediere legate de vânzarea biletelor.
(8) Furnizarea de bilete de intrare la evenimente culturale, artistice, sportive, ştiinţifice, educaţionale, de divertisment sau evenimente similare, de către un intermediar care acţionează în nume propriu, dar în contul organizatorului, sau de către o persoană impozabilă, alta decât organizatorul, care acţionează în contul său, face obiectul art. 278 alin. (5) lit. f) şi alin. (6) lit. b) din Codul fiscal.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Regulamentul nr. 282/2011 de stabilire a măsurilor de punere în aplicare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată (publicat în JOCE nr. 77L din 23 martie 2011);*
- *Dec. CJUE: C-231/94 Faaborg Gelting Linien, C-168/84 Berkholz, C-331/94 Comisia c. Greciei (Prestări de servicii pe nave de croazieră/competența statului membru), C-283/84 Trans Tirreno Express, C-30/89 Comisia c. Franței (Locul prestării pentru servicii de transport între două localități interne), C-327/94 Dudda (Locul prestării serviciilor accesorii manifestărilor culturale), C-167/95 Linthorst, Pouwels & Scheres (Servicii veterinare), C-145/96 von Hoffmann (Arbitrul comercial nu este echivalent activităților profesionale avocați, consultanți), C-116/96 Reisebüro Binder, C-58/04 Köhler (Transporturi internaționale de persoane), C-429/97 Comisia c. Franței (Locul prestării serviciilor complexe prestate prin subcontractori), C-108/00 SPI, C-438/01 Design Concept (Refacturarea de servicii de publicitate), C-68/03 Lipjes (Locul prestării pentru intermediere), C-452/03 RAL (Channel Islands) ș.a. (Locul prestării pentru punerea la dispoziție a unor mașini de joc/divertisment), C-41/04 Levob Verzekeringen & OV Bank (Serviciile consultanților pentru implementare și adaptare software), C-114/05 Gillan Beach (Servicii globale privind târguri și expoziții), C-8/03 Banque Bruxelles Lambert – BBL, C-349/96 Card Protection Plan – CPP (Locul prestării serviciilor în cazul societăților de investiții), C-401/06 Comisia c. Germaniei (Serviciile unui executor testamentar), C-111/05 Aktiebolaget (Construcții montaj în apele teritoriale și în afara acestora), C-166/05 Rudi Heger (Cedarea unui permis de pescuit contra cost), C-421/10 Markus Stoppelkamp (Persoană impozabilă stabilită în străinătate), C-222/09 Kronospan Mielec Sp.z.o.o. (Lucrări de cercetare-dezvoltare, inginerie), C-291/07 Kollektivovtalstiffelsen TRR (Prestări către o entitate de drept public), C-1/08 Athesia Druck SRL (Servicii de publicitate. Locul prestării), C-218/10 ADD Allround (Punere la dispoziție de personal – supply of staff); C-155/12 R.R. Donnelly Global (Servicii de depozitare complexe); C-419/14 – WebMindLicenses (Abuz de drept. Locul prestării serviciilor electronice), C-97/14 – SMK (Locul prestării serviciilor. Cod de înregistrare în scop de TVA); C-453/15 A,B (Locul prestării. Tranzacții cu certificate verzi).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 133 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Reguli de aplicare. Regulile de determinare a locului prestării serviciilor sunt stabilite în mod distinct pentru beneficiari persoane impozabile (inclusiv persoane juridice neimpozabile, dar înregistrate în scopuri de TVA) și pentru persoane neimpozabile. Regulamentul (CE) nr. 282/2011 stabilește la art. 17 și 18 criteriile de determinare a statutului de persoană impozabilă sau neimpozabilă. Acestea au fost preluate la pct. 15 alin. (8), (9) și (12) din normele metodologice. În plus, prevederile referitoare la calitatea clientului (utilizare privată sau în scop economic) de la art. 19 din Regulament au fost preluate la pct. 15 alin. (10) din normele metodologice.

Locul în care este stabilit clientul (beneficiarul) se determină potrivit prevederilor art. 20-24 din Regulament, preluate la pct. 15 alin. (2)-(4) din normele metodologice. În toate cazurile, se iau în considerare elementele valabile la data faptului generator.

Regula generală privind locul prestării (a se vedea mai jos) se aplică pentru drepturi de transmisie a meciurilor de fotbal (art. 26), intermedierea rambursărilor de TVA (art. 27), serviciul unic privind ceremoniile funerare (art. 28), servicii de traducere texte (art. 29).

Este clarificat modul de determinare a locului prestării pentru servicii de intermediere (art. 30-31), asamblarea de bunuri mobile (art. 34), servicii culturale, divertisment etc. (art. 32-33[3]), închirierea mijloacelor de transport (art. 38-40). Aceste prevederi din Regulament au fost preluate în normele metodologice.

3. Regula generală – persoane impozabile. În cazul persoanelor impozabile, regula generală *[art. 278 alin. (2) Cod fiscal]* este că locul prestării este în statul în care beneficiarul are sediul activității sale economice sau un sediu fix pentru care se prestează serviciile (în lipsa acestora, se va lua în considerare domiciliul). Excepții de la această regulă sunt prevăzute la art. 278 alin. (4), (6) și (7) Cod fiscal. Sediul fix este definit la art. 266 Cod fiscal.

4. Regula generală – persoane neimpozabile. În cazul persoanelor neimpozabile *[art. 278 alin. (3) Cod fiscal]*, regula generală stabilește că locul prestării este acolo unde este stabilit sediul activității economice a prestatorului sau un sediu fix de la care prestează serviciile. Excepțiile de la această regulă sunt prevăzute la art. 278 alin. (4) și (5) Cod fiscal. Sediul fix este definit la art. 266 Cod fiscal.

5. Dreptul de deducere. Persoanele impozabile române care prestează servicii pentru beneficiari externi, pentru care locul prestării este considerat în străinătate (operațiuni neimpozabile în România), au dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor, potrivit prevederilor art. 297 din Codul fiscal.

6. Practică administrativă. Transfer website. Din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, transferul website-ului personal efectuat de către o persoană fizică din România către o companie din SUA constituie o prestare de serviciu furnizat pe cale electronică neimpozabilă în România, întrucât locul de prestare a serviciului este în SUA, locul unde compania din SUA primește serviciul și își are stabilit sediul activității sale economice (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Cod baza de date ANAFI 148/2016, 12 decembrie 2016).

Modificări:

Alin. (1[1]) al pct. 16 din norme a fost introdus prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.

Locul operațiunilor legate de podul de frontieră peste fluviul Dunărea între Calafat și Vidin

Art. 279. – (1) Prin excepție de la prevederile art. 275-278 pentru operațiunile legate de podul de frontieră peste fluviul Dunărea între Calafat și Vidin se aplică prevederile alin. (2) și (3).

(2) Pentru a determina locul operațiunilor impozabile în ceea ce privește întreținerea sau repararea podului de frontieră, frontiera teritorială este considerată ca fiind la mijlocul podului, pentru livrările de bunuri, prestările de servicii, achizițiile intracomunitare și importurile de bunuri, destinate întreținerii sau reparării podului.

(3) Pentru a determina locul operațiunii impozabile în ceea ce privește perceperea taxei de trecere a podului se consideră toată lungimea podului ca fiind:

a) parte a teritoriului României, pentru călătoriile dinspre România spre Bulgaria;

b) parte a teritoriului Bulgariei, pentru călătoriile dinspre Bulgaria spre România.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 133[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

CAPITOLUL VI
Faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată

Faptul generator și exigibilitatea – definiții

Art. 280. – (1) *Faptul generator* reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) *Exigibilitatea taxei* reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) *Exigibilitatea plății taxei* reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 326 alin. (1).

(4) Regimul de impozitare aplicabil pentru operațiunile impozabile este regimul în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția cazurilor prevăzute la art. 282 alin. (2), pentru care se aplică regimul de impozitare în vigoare la data exigibilității taxei.

TITLUL VII

NORME METODOLOGICE

23. (1) Pentru a determina regimul de impozitare aplicabil pentru operațiunile impozabile, conform prevederilor art. 280 alin. (4) din Codul fiscal, trebuie determinate:

a) natura operațiunii, respectiv dacă este o livrare de bunuri sau o prestare de servicii;

b) în cazul în care furnizorul/prestatorul realizează mai multe livrări/prestări către clientul său, în cadrul aceluiași contract sau aceleiași tranzacții, trebuie să se determine dacă există o operațiune principală și alte operațiuni accesorii sau dacă fiecare operațiune poate fi considerată independentă. O livrare/prestare trebuie să fie considerată ca accesorie unei livrări/prestări principale dacă nu constituie pentru client un scop în sine, ci un mijloc de a beneficia în cele mai bune condiții de livrarea/prestarea principală realizată de furnizor/prestator. Operațiunile accesorii beneficiază de tratamentul fiscal al operațiunii principale referitoare, printre altele, la locul livrării/prestării, cotele, scutirile, ca și livrarea/prestarea de care sunt legate. În acest sens s-a pronunțat și Curtea Europeană de Justiție în Cauza C-349/96 Card Protection Plan;

c) în cazul în care furnizorul/prestatorul realizează mai multe livrări/prestări către clientul său, în cadrul aceluiași contract sau aceleiași tranzacții, și nu se poate stabili o operațiune principală și alte operațiuni accesorii, fiecare dintre ele constituind pentru client un scop în sine, dar care sunt atât de legate între ele încât nu pot fi tratate ca tranzacții independente, se consideră că se efectuează o operațiune complexă unică.

(5) În cazul operațiunilor pentru care se aplică sistemul de TVA la încasare prevăzut la art. 282 alin. (3), regimul de impozitare aplicabil este regimul în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția situațiilor în care se emite o factură sau se încasează un avans, înainte de data la care intervine

faptul generator. În aceste situații se aplică regimul de impozitare în vigoare la data emiterii facturii sau la data încasării avansului, după caz.

(6) În cazul schimbării regimului de impozitare se procedează la regularizare pentru a se aplica regimul de impozitare în vigoare la data livrării de bunuri sau prestării de servicii pentru cazurile prevăzute la art. 282 alin. (2) lit. a), numai dacă factura este emisă pentru contravaloarea parțială a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, și la art. 282 alin. (2) lit. b), dacă a fost încasat un avans pentru valoarea parțială a livrării de bunuri sau a prestării de servicii, mai puțin în cazul operațiunilor pentru care se aplică sistemul TVA la încasare, pentru care se aplică regulile stabilite la art. 282 alin. (7). Prin excepție, micile întreprinderi prevăzute la art. 310, care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 316, procedează la regularizare în vederea aplicării regimului de impozitare în vigoare la data livrării de bunuri sau prestării de servicii în cazurile prevăzute la art. 282 alin. (2) lit. a) și b), pentru facturile emise și/sau avansurile care au fost încasate, înainte de înregistrarea în scopuri de TVA, pentru contravaloarea parțială sau integrală a livrării de bunuri ori a prestării de servicii.

NORME METODOLOGICE

23. (2) În aplicarea prevederilor art. 280 alin. (6) din Codul fiscal:

a) în cazul persoanelor impozabile scoase din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA, potrivit art. 316 alin. (11) lit. g) din Codul fiscal, în vederea aplicării regimului special de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal, care, înainte de scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA au emis facturi sau au încasat avansuri, pentru contravaloarea parțială a livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii taxabile, al căror fapt generator de taxă intervine după scoaterea din evidență, se procedează la regularizare pentru a se aplica regimul de impozitare în vigoare la data livrării de bunuri/prestării de servicii. În acest sens furnizorul/prestatorul neînregistrat în scopuri de TVA emite factura de regularizare pe care înscrie cu semnul minus baza de impozitare și taxa colectată pentru partea facturată/încasată înainte de scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA și concomitent înscrie contravaloarea integrală a livrării de bunuri/prestării de servicii aplicând regimul de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal, pe aceeași factură sau pe o factură separată, conform prevederilor art. 330 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal. Facturile de regularizare se transmit beneficiarului care are obligația să efectueze ajustările taxei deduse în conformitate cu prevederile art. 304 și 305 din Codul fiscal. Factura de regularizare nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA al furnizorului/prestatorului. Furnizorul/Prestatorul poate solicita restituirea taxei colectate astfel regularizate pe baza documentului prevăzut la art. 324 alin. (9) din Codul fiscal. Aceste prevederi nu se aplică în situația în care factura este emisă pentru întreaga contravaloare a livrării/prestării sau este încasată integral contravaloarea livrării/prestării înainte de data faptului generator de taxă;

b) în cazul persoanelor impozabile care aplică regimul special de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal, care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, se procedează la regularizare în vederea aplicării regimului de impozitare în vigoare la data livrării de bunuri sau prestării de servicii în cazurile prevăzute la art. 282 alin. (2) lit. a) și b) din Codul fiscal, pentru facturile emise și/sau avansurile care au fost încasate, înainte de înregistrarea în scopuri de TVA, pentru contravaloarea parțială sau integrală a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, în acest sens furnizorul/prestatorul, după înregistrarea în scopuri de TVA, emite factura de regularizare pe care înscrie cu semnul minus baza de impozitare aferentă livrării/prestării în regim de scutire facturată/încasată înainte de înregistrarea în scopuri de TVA și concomitent înscrie contravaloarea integrală a livrării de bunuri/prestării de servicii aplicând regimul corespunzător operațiunii respective, respectiv taxare sau scutire fără drept de deducere prevăzută la art. 292 din Codul fiscal ori scutire cu drept de deducere prevăzută la art. 294-296 din Codul fiscal ori alt regim special prevăzut de titlul VII al Codului fiscal, pe aceeași factură sau pe o factură separată, conform prevederilor art. 330 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal. Aceste prevederi se aplică indiferent dacă factura este emisă pentru întreaga contravaloare a livrării/prestării sau este încasată integral contravaloarea livrării/prestării înainte de data faptului generator de taxă.

(7) Prin excepție de la prevederile alin. (4)-(6), în cazul modificărilor de cote se aplică prevederile art. 291 alin. (4) și (6), iar pentru operațiunile prevăzute la art. 331 regimul aplicabil este cel de la data la care intervine exigibilitatea taxei conform art. 282 alin. (1) și (2).

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 134 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Fapt generator și exigibilitate. Noțiune. Faptul generator reprezintă acel fapt (eveniment) prin care taxa pe valoarea

adăugată devine exigibilă, adică sunt îndeplinite condițiile legale pentru ca autoritatea fiscală (organele fiscale) să solicite plata taxei pe valoarea adăugată (chiar dacă momentul plății efective a taxei este amânat în condițiile legii – a se vedea și art. 326 NCF).

Faptul generator constă, de regulă, în realizarea livrării de bunuri sau a prestării de servicii. Așa cum se precizează la alin. (1), există o legătură directă între faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată. Astfel, faptul generator al taxei este livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, iar momentul la care taxa devine exigibilă este data livrării bunurilor, respectiv data prestării de servicii.

3. Scopul reglementării. Momentul în care se produce faptul generator este cel care determină reglementarea aplicabilă în cazul unui conflict temporal între legi. Valoarea TVA se determină potrivit cotei de TVA și bazei de impozitare la data faptului generator, cu excepția situației în care exigibilitatea este anticipată (a se vedea art. 282 și urm.).

4. Regularizarea TVA. Pentru aplicarea regimului de impozitare în vigoare la data livrării de bunuri/prestării de servicii, micile întreprinderi (scutite de TVA conform art. 310 NCF) care se înregistrează în scopuri de TVA efectuează regularizarea pentru facturile emise înainte de înregistrare și pentru avansurile încasate înainte de înregistrare, pentru contravaloarea parțială sau integrală a livrării de bunuri/prestării de servicii.

Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

Art. 281. – (1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, în conformitate cu regulile stabilite de prezentul articol.

(2) Pentru bunurile livrate în baza unui contract de consignație se consideră că livrarea bunurilor de la consignant la consignatar are loc la data la care bunurile sunt livrate de consignatar clienților săi.

NORME METODOLOGICE

24. (1) Pentru bunurile livrate în baza unui contract de consignație, prevăzut la art. 281 alin. (2) din Codul fiscal, se consideră că faptul generator, respectiv livrarea bunurilor de la consignant la consignatar are loc la data la care bunurile sunt livrate de consignatar clienților săi. În sensul titlului VII din Codul fiscal, contractul de consignație reprezintă un contract prin care consignantul se angajează să livreze bunuri consignatarului, pentru ca acesta din urmă să găsească un cumpărător pentru aceste bunuri. Consignatarul acționează în nume propriu, dar în contul consignantului, când livrează bunurile către cumpărători.

(3) Pentru bunurile transmise în vederea testării sau verificării conformității, se consideră că livrarea bunurilor are loc la data acceptării bunurilor de către beneficiar.

NORME METODOLOGICE

24. (2) Pentru bunurile transmise în vederea testării sau a verificării conformității, conform art. 281 alin. (3) din Codul fiscal, se consideră că faptul generator, respectiv transferul proprietății bunurilor are loc la data acceptării lor de către beneficiar. Bunurile transmise în vederea verificării conformității sunt bunurile oferite de furnizor clienților, aceștia având: dreptul fie să le achiziționeze, fie să le returneze furnizorului. Contractul aferent bunurilor livrate în vederea testării este un contract provizoriu prin care vânzarea efectivă a acestora este condiționată de obținerea de rezultate satisfăcătoare în urma testării de către clientul potențial, testare ce are scopul de a stabili că bunurile au caracteristicile solicitate de clientul respectiv. Pentru medicamentele care fac obiectul contractelor cost-volum-rezultat, conform prevederilor art. 12 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2011 privind stabilirea unor contribuții pentru finanțarea unor cheltuieli în domeniul sănătății, aprobată prin Legea nr 184/2015, se consideră că livrarea bunurilor are loc la data la care se înregistrează rezultatul medical, astfel cum acesta a fost definit în contractele încheiate între deținătorii de autorizație de punere pe piață/reprezentanții legali ai acestora și Casa Națională de Asigurări de Sănătate și, după caz, Ministerul Sănătății. Aceste prevederi se aplică tranzacțiilor efectuate pe întregul lanț de distribuție a medicamentelor care fac obiectul contractelor cost-volum-rezultat.

(4) Pentru stocurile la dispoziția clientului se consideră că livrarea bunurilor are loc la data la care clientul retrage bunurile din stoc în vederea utilizării, în principal pentru activitatea de producție.

NORME METODOLOGICE

24. (3) Pentru stocurile la dispoziția clientului, prevăzute la art. 281 alin. (4) din Codul fiscal, se consideră că faptul generator, respectiv transferul proprietății bunurilor are loc la data la care clientul

intră în posesia acestora. Stocurile la dispoziția clientului reprezintă o operațiune potrivit căreia furnizorul transferă regulat bunuri într-un depozit propriu sau într-un depozit al clientului, iar transferul proprietății bunurilor intervine, potrivit contractului, la data la care clientul scoate bunurile din depozit, în principal pentru a le utiliza în procesul de producție, dar și pentru alte activități economice.

(4) Prevederile alin. (1)-(3) nu se aplică în situația în care bunurile provin din import și beneficiarul înregistrat conform art. 316 din Codul fiscal a optat pentru calitatea de persoană obligată la plata taxei pentru import, conform prevederilor pct. 82 alin. (1) lit. e) pct. 1, fiind aplicabile prevederile art. 285 din Codul fiscal referitoare la exigibilitatea taxei pentru importul de bunuri.

(5) Prin normele metodologice sunt definite contractele de consignație, stocurile la dispoziția clientului, bunurile livrate în vederea testării sau a verificării conformității.

(6) Pentru livrările de bunuri corporale, inclusiv de bunuri imobile, data livrării este data la care intervine transferul dreptului de a dispune de bunuri ca un proprietar. Prin excepție, în cazul contractelor care prevăd că plata se efectuează în rate sau al oricărui alt tip de contract care prevede că proprietatea este atribuită cel mai târziu în momentul plății ultimei sume scadente, cu excepția contractelor de leasing, data livrării este data la care bunul este predat beneficiarului.

(7) Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari.

(8) În cazul livrărilor de bunuri și al prestărilor de servicii care se efectuează continuu, altele decât cele prevăzute la alin. (7), cum sunt livrările de gaze naturale, de apă, de energie electrică, serviciile de telefonie, de închiriere, de leasing, de concesionare, de arendare de bunuri, de acordare cu plată pentru o anumită perioadă a unor drepturi reale, precum dreptul de uzufruct și superficia, asupra unui bun imobil, și alte livrări/prestări asemenea, se consideră că livrarea de bunuri/prestarea de servicii este efectuată la fiecare dată prevăzută în contract pentru plata bunurilor livrate/serviciilor prestate, sau în lipsa unei astfel de prevederi contractuale, la data emiterii unei facturi, dar perioada de decontare nu poate depăși un an.

NORME METODOLOGICE

24. (5) În cazul contractelor de prestări de servicii în cadrul cărora clientul s-a angajat să plătească sume forfetare cu titlu de remunerație convenită între părți, independent de volumul și de natura serviciilor efectiv furnizate în perioada la care se raportează această remunerație, serviciile trebuie considerate efectuate în perioada la care se raportează plata, indiferent dacă prestatorul a furnizat sau nu a furnizat efectiv servicii clientului său în această perioadă. În cazul unor astfel de contracte, obiectul prestării de servicii nu este furnizarea unor servicii bine definite, ci faptul de a se afla la dispoziția clientului pentru a-i oferi serviciile contractate, prestarea de servicii fiind efectuată de prestator prin însuși faptul de a se afla la dispoziția clientului în perioada stabilită în contract, independent de volumul și de natura serviciilor efectiv furnizate în perioada la care se referă această remunerație. Faptul generator al taxei intervine conform prevederilor art. 281 alin. (8) din Codul fiscal, fără să prezinte importanță dacă beneficiarul a apelat efectiv sau cât de des a apelat la serviciile prestatorului. În acest sens a fost dată și decizia Curții de Justiție a Uniunii Europene în Cauza C-463/14 Asparuhovo Lake Investment Company OOD. Aceste prevederi se aplică inclusiv în cazul serviciilor de consultanță, juridice, de contabilitate, de expertiză, de mentenanță, de service și alte servicii similare, pentru care nu se întocmesc rapoarte de lucru sau alte situații pe baza cărora prestatorul atestă serviciile prestate, fiind încheiate contracte în condițiile descrise de prezentul alineat.

(6) În aplicarea prevederilor art. 281 alin. (8) din Codul fiscal, în cazul livrărilor de bunuri și al prestărilor de servicii care sunt efectuate continuu, faptul generator de taxă intervine la data stipulată în contract pentru plata acestora sau la emiterea unei facturi, dar perioada de decontare nu poate depăși un an. În cazul în care contractul nu stipulează o dată pentru plata bunurilor/serviciilor livrate/prestate în mod continuu, faptul generator de taxă intervine la data la care se emite o factură, iar dacă pe factură se menționează un termen de plată, acesta nu este considerat fapt generator de taxă.

(9) ***Abrogat.***

NORME METODOLOGICE

24. (7) Avansul perceput pentru transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing este considerat o rată de leasing, respectiv o prestare de servicii, pentru care faptul generator de taxă intervine conform art. 281 alin. (9) din Codul fiscal, cu excepția situației în care include și încasarea în avans a unei părți din contravaloarea livrării de bunuri care are loc la sfârșitul perioadei de leasing, când se transferă dreptul de proprietate asupra bunului care face obiectul contractului de leasing, conform prevederilor pct. 8 alin. (4). Conform prevederilor art. 281 alin. (9) din Codul fiscal, în cazul operațiunilor de închiriere, leasing, concesionare, arendare de bunuri, acordare cu plată pe o anumită perioadă a unor drepturi reale, precum dreptul de uzufruct și superficia, asupra unui bun imobil, faptul generator intervine la fiecare dată specificată în contract pentru efectuarea plății. Dacă factura este emisă înainte de data stipulată în contract pentru efectuarea plății, se consideră că factura este emisă înainte de faptul generator de taxă. În situația în care contractul pentru serviciile prevăzute la art. 281 alin. (9) nu specifică scadențe precise pentru efectuarea plății serviciilor, faptul generator de taxă intervine, în funcție de natura contractelor încheiate, astfel:

a) la data plății facturii, dar nu mai târziu de termenul-limită stipulat în contract pentru plata facturii respective, dacă contractul prevede că periodic se emit facturi și serviciile se plătesc într-un anumit termen de la data emiterii unei facturi;

b) la data plății facturii, dar nu mai târziu de termenul-limită stipulat în factură pentru plata facturii respective, dacă contractul prevede că periodic se emit facturi și termenul de plată este înscris numai în factură;

c) la data emiterii unei facturi, în situația în care contractul prevede doar data la care se emite factura la anumite intervale de timp, fără să existe nicio specificație nici în contract, nici în factură cu privire la termenul de plată al facturii.

Exemplu: în cazul unui contract de închiriere a unui bun imobil, pentru care persoana impozabilă a optat pentru taxare, sau a unui bun mobil corporal, pot exista următoarele situații:

a) dacă în contract se prevede, de exemplu, că plata chiriei se efectuează pe data de 10 a fiecărei luni care urmează unui trimestru calendaristic, pentru trimestrul anterior, pentru serviciile de închiriere din trimestrul anterior, faptul generator de taxă intervine pe data de 10 a lunii ulterioare fiecărui trimestru calendaristic. Astfel, pentru serviciul de închiriere aferent trimestrului IV 2015, faptul generator de taxă are loc pe data de 10 ianuarie 2016, indiferent de data la care este emisă factura sau de data la care se face plata efectivă a acestor servicii. Dacă este emisă o factură înainte de data de 10 ianuarie 2016, de exemplu, în data de 21 decembrie 2015, intervine exigibilitatea de taxă în luna decembrie 2015, se aplică cota de TVA de 24% și factura se declară în decontul de taxă al lunii decembrie 2015. În contextul modificării cotei standard la 1 ianuarie 2016, persoana impozabilă trebuie să facă o regularizare pentru a aplica cota de 20% de TVA în vigoare la data faptului generator de taxă, respectiv data de 10 ianuarie 2016, care este data stipulată în contract pentru plata serviciilor, indiferent de data la care au fost plătite efectiv aceste servicii;

b) dacă contractul nu prevede o anumită dată pentru plata serviciilor, ci prevede că serviciile se plătesc într-un anumit termen de la data emiterii unei facturi, iar factura este emisă, de exemplu, pe data de 21 decembrie 2015, fiind menționat că plata trebuie efectuată în termen de 20 de zile calendaristice, faptul generator de taxă intervine astfel:

1. dacă factura este achitată pe data de 23 decembrie 2015, faptul generator de taxă are loc pe data de 23 decembrie 2015 și se aplică cota de TVA de 24%;
2. dacă factura este achitată pe data de 8 ianuarie 2016, faptul generator de taxă are loc în această dată și se regularizează factura inițială pentru a aplica cota de TVA de 20%;
3. dacă factura nu este achitată în termenul de 20 de zile prevăzut, faptul generator de taxă intervine la expirarea acestui termen, respectiv pe data de 9 ianuarie 2016 și se regularizează factura inițială pentru a aplica cota de TVA de 20%;

c) aceleași reguli precum cele menționate la lit. b) se aplică și în situația în care contractul nu prevede o anumită dată pentru plata serviciilor, nici un termen de plată de la data emiterii unei facturi, factura fiind emisă la anumite intervale și termenul de plată fiind înscris numai în factură;

d) în alte situații decât cele menționate la lit. a)-c), dacă contractul prevede doar data la care se emite factura, iar factura este emisă, de exemplu, pe data de 21 decembrie 2015, fără să fie menționat un termen de plată, faptul generator de taxă intervine pe data de 21 decembrie 2015, aplicându-se cota de TVA de 24%. Indiferent de data la care se face plata facturii nu se mai fac regularizări de cotă de TVA.

(10) Prestările de servicii pentru care taxa este datorată de către beneficiarul serviciilor în conformitate cu art. 307 alin. (2), care sunt prestate continuu pe o perioadă mai mare de un an și care nu determină decontări sau plăți în cursul acestei perioade, se consideră efectuate la expirarea fiecărui an calendaristic, atât timp cât prestarea de servicii nu a încetat.

(11) Prin excepție de la prevederile alin. (8), livrarea continuă de bunuri, altele decât cele prevăzute la art. 275 alin. (1) lit. e) și f), pe o perioadă care depășește o lună calendaristică, care sunt expediate sau transportate într-un alt stat membru decât cel în care începe expedierea ori transportul bunurilor și care sunt livrate în regim de scutire de TVA sau care sunt transferate în regim de scutire de TVA într-un alt stat membru de către o persoană impozabilă în scopul desfășurării activității sale economice, în conformitate cu condițiile stabilite la art. 294 alin. (2), se consideră ca fiind efectuată în momentul încheierii fiecărei luni calendaristice, atât timp cât livrarea de bunuri nu a încetat.

(12) Prestările de servicii care nu se regăsesc la alin. (7)-(10) se consideră efectuate la data finalizării prestării serviciului respectiv.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CJUE: C-111/75 Mazzalai/Ferrovia del Renon (Faptul generator pentru servicii), C-144/94 Italittica (Derogări privind exigibilitatea), C-419/02 BUPA Hospitals & Goldsborough Developments (Plățile forfetare în avans nu sunt considerate avansuri în sensul TVA), C-494/04 Heintz van Landwyck (Dispariție timbre fiscale înaintea utilizării), C-85/97 SFI Sprl (Exigibilitatea taxei), C-463/14 Asparuhovo Lake Investment Company (Necesitatea dovedirii prestării efective a serviciilor: Abonament de consultanță); C-516/14 Barlis OG (Data prestării serviciilor. Mențiuni obligatorii pe factură).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 134[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Reguli de aplicare.** Cu privire la determinarea momentului faptului generator, au fost stabilite reguli distincte pentru operațiuni cu transfer ulterior al proprietății, cum sunt consignația (eng. *consignment stock*), stocurile la dispoziția clientului (eng. *call-off stock*), bunurile livrate în vederea testării sau a verificării conformității etc. De asemenea, pentru livrările/prestările continue sau care dau naștere la decontări/plăți succesive, data livrării/prestării se determină astfel:

a) în cazul contractelor de leasing, închiriere, arendare – data livrării este la fiecare termen de plată prevăzut în contract;

b) pentru serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și similare, care dau naștere unor decontări succesive, data livrării/prestării este data emiterii documentelor care atestă livrarea/prestarea. Prin excepție, data livrării/prestării este la data acceptanței, dar numai dacă se prevede în mod expres acest lucru în contract;

c) în cazul livrărilor/prestărilor intracomunitare continue [altele decât cele de gaze și electricitate – a se vedea art. 275 alin. (1) lit. e) și f) NCF], data livrării/prestării este considerată a fi în ultima zi a lunii calendaristice.

Modificări:

Alin. (1) și (8) au fost modificate prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 1 octombrie 2017.
Alin. (9) a fost abrogat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Alin. (7) al pct. 24 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

Art. 282. – (1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;

b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării ori prestării acestora;

c) la data extragerii numerarului, pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii realizate prin mașini automate de vânzare, de jocuri sau alte mașini similare.

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (1) și alin. (2) lit. a), exigibilitatea taxei intervine la data încasării contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, în cazul persoanelor impozabile care optează în acest sens, denumite în continuare persoane care aplică sistemul TVA la încasare. Sunt eligibile pentru aplicarea sistemului TVA la încasare:

a) persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316, care au sediul activității economice în România conform art. 266 alin. (2) lit. a), a căror cifră de afaceri în anul calendaristic precedent nu a depășit plafonul de 2.250.000 lei. Persoana impozabilă care în anul precedent nu a aplicat sistemul TVA la încasare, dar a cărei cifră de afaceri pentru anul respectiv este inferioară plafonului de 2.250.000 lei și care optează pentru aplicarea sistemului TVA la încasare, aplică sistemul TVA la încasare începând cu prima zi a celei de-a doua perioade fiscale din anul următor celui în care nu a depășit plafonul, cu condiția ca la data exercitării opțiunii să nu fi depășit plafonul pentru anul în curs. Cifra de afaceri pentru calculul plafonului de 2.250.000 lei este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii taxabile și/sau scutite de TVA, precum și a operațiunilor rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, conform art. 275 și 278, realizate în cursul anului calendaristic;

b) persoanele impozabile, care au sediul activității economice în România conform art. 266 alin. (2) lit. a), care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 316 în cursul anului și care optează pentru aplicarea sistemului TVA la încasare începând cu data înregistrării în scopuri de TVA.

(4) Nu sunt eligibile pentru aplicarea sistemului TVA la încasare:

a) persoanele impozabile care fac parte dintr-un grup fiscal unic conform prevederilor art. 269 alin. (9);

b) persoanele impozabile care nu sunt stabilite în România conform art. 266 alin. (2) lit. a);

c) persoanele impozabile care în anul precedent au depășit plafonul de 2.250.000 lei prevăzut la alin. (3) lit. a);

d) persoanele impozabile care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 316 în cursul anului și care au depășit plafonul de 2.250.000 lei prevăzut la alin. (3) lit. a) în anul precedent sau în anul calendaristic în curs, calculat în funcție de operațiunile realizate în perioada în care respectiva persoană a avut un cod valabil de TVA conform art. 316.

(5) Persoana impozabilă care optează pentru aplicarea sistemului TVA la încasare este obligată să aplice sistemul respectiv cel puțin până la sfârșitul anului calendaristic în care a optat pentru aplicarea sistemului, cu excepția situației în care în cursul aceluiași an cifra de afaceri depășește plafonul de 2.250.000 lei, caz în care sistemul se aplică până la sfârșitul perioadei fiscale următoare celei în care plafonul a fost depășit. Dacă în primul an de aplicare a sistemului TVA la încasare persoana impozabilă nu depășește plafonul de 2.250.000 lei, poate aplica sistemul TVA la încasare până la sfârșitul perioadei fiscale următoare celei în care plafonul de 2.250.000 lei, calculat pentru fiecare an calendaristic în parte, a fost depășit pe parcursul unui an calendaristic. Orice persoană impozabilă care a optat pentru aplicarea sistemului TVA la încasare și care nu depășește în cursul unui an plafonul de 2.250.000 lei poate renunța la aplicarea sistemului respectiv oricând în cursul anului, prin depunerea unei notificări la organul fiscal competent între data de 1 și 25 ale lunii, cu excepția primului an în care a optat pentru aplicarea sistemului. Radierea persoanei respective din Registrul persoanelor care aplică sistemul TVA la încasare se operează de organele fiscale competente începând cu prima zi a perioadei fiscale următoare celei în care a fost depusă notificarea.

(6) Persoanele impozabile care optează pentru aplicarea sistemului TVA la încasare aplică sistemul respectiv numai pentru operațiuni pentru care locul livrării, conform prevederilor art. 275, sau locul prestării, conform prevederilor art. 278, se consideră a fi în România, dar nu aplică sistemul respectiv pentru următoarele operațiuni care intră sub incidența regulilor generale privind exigibilitatea TVA:

a) livrările de bunuri/prestările de servicii pentru care beneficiarul este persoana obligată la plata taxei conform art. 307 alin. (2)-(6) sau art. 331;

b) livrările de bunuri/prestările de servicii care sunt scutite de TVA;

c) operațiunile supuse regimurilor speciale prevăzute la art. 311-313;

d) livrările de bunuri/prestările de servicii pentru care beneficiarul este o persoană afiliată furnizorului/prestatorului potrivit art. 7 pct. 26.

(7) În cazul facturilor emise de persoanele impozabile înainte de intrarea sau ieșirea în/din sistemul de TVA la încasare se aplică următoarele reguli:

a) în cazul facturilor pentru contravaloarea totală a livrării de bunuri ori a prestării de servicii emise înainte de data intrării în sistemul de TVA la încasare, indiferent dacă acestea sunt sau nu încasate, pentru care faptul generator de taxă intervine după intrarea în sistemul TVA la încasare, nu se aplică prevederile alin. (3) și (5), în cazul facturilor pentru contravaloarea parțială a livrării de bunuri sau a prestării de servicii emise înainte de data intrării în sistemul de TVA la încasare, care au fost ori nu încasate, pentru care faptul generator de taxă intervine după data intrării persoanei impozabile în

sistem, se vor aplica prevederile alin. (3) și (5) pentru diferențele care vor fi facturate după data intrării în sistemul de TVA la încasare al persoanei impozabile;

b) în cazul facturilor pentru contravaloarea totală a livrării de bunuri sau a prestării de servicii emise înainte de data ieșirii din sistemul de TVA la încasare, indiferent dacă acestea sunt ori nu încasate, pentru care faptul generator de taxă intervine după ieșirea din sistemul TVA la încasare, se continuă aplicarea sistemului, respectiv exigibilitatea taxei intervine conform alin. (3) și (5). În cazul facturilor pentru contravaloarea parțială a livrării de bunuri sau a prestării de servicii emise înainte de data ieșirii din sistemul de TVA la încasare, pentru care faptul generator de taxă intervine după data ieșirii persoanei impozabile din sistemul TVA la încasare, se vor aplica prevederile alin. (3) și (5) numai pentru taxa aferentă contravalorii parțiale a livrărilor/prestărilor facturate înainte de ieșirea din sistem a persoanei impozabile.

(8) Pentru determinarea taxei aferente încasării contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, care devine exigibilă potrivit prevederilor alin. (3), fiecare încasare totală sau parțială se consideră că include și taxa aferentă.

(9) În cazul evenimentelor menționate la art. 287, taxa este exigibilă la data la care intervine oricare dintre evenimente, iar regimul de impozitare, cotele aplicabile și cursul de schimb valutar sunt aceleași ca și ale operațiunii de bază care a generat aceste evenimente.

(10) În situația livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii pentru care se aplică sistemul TVA la încasare, în cazul evenimentelor menționate la art. 287, regimul de impozitare, cotele aplicabile și cursul de schimb valutar sunt aceleași ca și ale operațiunii de bază care a generat aceste evenimente, dar pentru stabilirea exigibilității taxei se aplică următoarele prevederi:

a) pentru situația prevăzută la art. 287 lit. a):

1. în cazul în care operațiunea este anulată total înainte de livrare/prestare, exigibilitatea taxei intervine la data anulării operațiunii, pentru contravaloarea pentru care a intervenit exigibilitatea taxei. Pentru contravaloarea pentru care nu a intervenit exigibilitatea taxei se operează anularea taxei neexigibile aferente;

2. în cazul în care operațiunea este anulată parțial înainte de livrare/prestare, se operează reducerea taxei neexigibile aferente contravalorii pentru care nu a intervenit exigibilitatea taxei, iar în situația în care cuantumul taxei aferente anulării depășește taxa neexigibilă, pentru diferență exigibilitatea taxei intervine la data anulării operațiunii;

b) pentru situația prevăzută la art. 287 lit. b) se aplică corespunzător prevederile lit. a);

c) pentru situația prevăzută la art. 287 lit. c) se aplică corespunzător prevederile lit. a) pct. 2;

d) pentru situația prevăzută la art. 287 lit. d) se operează anularea taxei neexigibile aferente;

e) pentru situația prevăzută la art. 287 lit. e) se aplică corespunzător prevederile lit. a).

NORME METODOLOGICE

25. (1) Prevederile art. 282 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal se aplică în situația în care facturile totale ori parțiale pentru o livrare de bunuri sau o prestare de servicii au fost emise înaintea faptului generator de taxă și includ și situația în care sunt emise facturi pentru avansuri înainte de încasarea acestora.

(2) În aplicarea art. 282 alin. (9) din Codul fiscal, în cazul în care intervin evenimentele prevăzute la art. 287 din Codul fiscal, ulterior datei la care se modifică cota de TVA și/sau regimul de impozitare, pentru ajustarea bazei de impozitare sunt aplicabile cota și regimul de impozitare ale operațiunii de bază care a generat aceste evenimente. Pentru operațiunile a căror bază impozabilă este determinată în valută, cursul de schimb valutar utilizat pentru ajustarea bazei de impozitare este același ca al operațiunii de bază care a generat aceste evenimente, respectiv cursul de schimb valutar utilizat pentru determinarea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adăugată pentru operațiunea de bază. Totuși, în cazul în care nu se poate determina operațiunea de bază care a generat aceste evenimente, se vor aplica cota de TVA și regimul de impozitare în vigoare la data la care a intervenit evenimentul și, corespunzător, și cursul de schimb valutar de la această dată, în cazul operațiunilor pentru care baza de impozitare este determinată în valută.

(3) În cazul în care intervin evenimentele prevăzute la art. 287 din Codul fiscal, ulterior datei de la care se modifică cota de TVA, pentru achiziții intracomunitare de bunuri, cota aplicabilă pentru ajustarea bazei de impozitare este cota în vigoare la data la care a intervenit exigibilitatea taxei pentru achiziția intracomunitară potrivit art. 284 din Codul fiscal. În situația în care nu se poate determina achiziția intracomunitară care a generat aceste evenimente, se va aplica cota de TVA în vigoare la data la care a intervenit evenimentul.

Exemplu: Societatea A din România a primit o factură pentru un avans la o achiziție intracomunitară de bunuri în sumă de 1.000 euro, emisă la data de 12 decembrie 2015. Taxa aferentă achiziției intracomunitare se determină pe baza cursului de schimb în vigoare la data de 12 decembrie 2015, respectiv 4,41 lei/euro, aplicându-se cota de TVA de 24%, astfel: 1.000 euro x 4,41 lei/euro x 24% = 1.058,4 lei.

În luna ianuarie 2016, societatea primește factura emisă la data de 16 ianuarie 2016 pentru diferența până la valoarea integrală a bunurilor care sunt achiziționate intracomunitar, în sumă de 5.000 euro, valoarea integrală a bunurilor fiind de 6.000 euro. Taxa aferentă achiziției intracomunitare se determină pe baza cursului de schimb în vigoare la data de 16 ianuarie 2016, respectiv 4,45 lei/euro, aplicându-se cota de TVA de 20%, astfel: 5.000 euro x 4,45 lei/euro x 20% = 4.450 lei.

La data de 5 august 2016, furnizorul extern emite un credit-note prin care acordă o reducere de preț de 10% aferentă livrării intracomunitare care a generat achiziția intracomunitară de bunuri la societatea A din România. Societatea A are obligația să ajusteze baza de impozitare a achiziției intracomunitare cu sumele calculate astfel:

1.000 euro x 10% x 4,41 lei/euro x 24% = 105,84 lei

5.000 euro x 10% x 4,45 lei/euro x 20% = 445 lei

(4) În cazul în care evenimentele prevăzute la art. 287 din Codul fiscal intervin ulterior scoaterii persoanei impozabile din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA, potrivit art. 316 alin. (11) lit. g) din Codul fiscal, se va proceda la ajustarea bazei impozabile aplicându-se regimul de impozitare al operațiunii de bază care a generat aceste evenimente. În acest sens furnizorul/prestatorul neînregistrat în scopuri de TVA emite factura conform prevederilor pct. 32 alin. (1) pe care înscrie cu semnul minus reducerea bazei de impozitare și a taxei colectate ca urmare a evenimentelor prevăzute la art. 287 din Codul fiscal. Facturile respective se transmit beneficiarului care are obligația să efectueze ajustările taxei deduse în conformitate cu prevederile art. 304 și 305 din Codul fiscal. Factura de regularizare nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA a furnizorului/prestatorului. Furnizorul/Prestatorul poate solicita restituirea taxei colectate astfel regularizate pe baza documentului prevăzut la art. 324 alin. (9) din Codul fiscal.

(5) Sumele încasate pentru vânzarea unui voucher cu scop unic reprezintă avansuri pentru care intervine exigibilitatea TVA conform art. 282 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal. Voucher în sensul TVA reprezintă un instrument prin care un furnizor de bunuri și/sau un prestator de servicii își asumă obligația de a-l accepta drept contrapartidă sau parte a contrapartidei pentru o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii. Voucher cu scop unic înseamnă un voucher pentru care toate informațiile relevante privind regimul TVA aplicabil operațiunii la care acesta se referă, respectiv livrarea de bunuri/prestarea de servicii ulterioară, trebuie să fie cunoscute la momentul vânzării acestuia și bunurile și serviciile trebuie să fie identificate. În cazul bonurilor de valoare pentru carburanți auto, biletelor de călătorie, biletelor la spectacole și al altor vouchere cu scop unic similare, care acoperă integral contravaloarea bunurilor livrate/serviciilor prestate, se aplică prevederile alin. (6).

(6) Vânzarea unei cartele telefonice preplătite sau reîncărcarea cu credit a unei cartele care poate fi utilizată numai pentru servicii de telecomunicații reprezintă o prestare de servicii de telecomunicații cu titlu oneros pentru care faptul generator și exigibilitatea TVA intervin la momentul vânzării cartelei. Un operator de servicii de telecomunicații constând în servicii de telefonie care vinde către un distribuitor cartele telefonice care conțin toate informațiile necesare pentru a efectua apeluri telefonice prin infrastructura pusă la dispoziție de operatorul respectiv și care sunt revândute de distribuitor, în nume propriu, unor utilizatori finali, fie în mod direct, fie prin intermediul altor persoane impozabile, furnizează o prestare de servicii de telecomunicații cu titlu oneros către distribuitor. Distribuitorul, precum și orice altă persoană impozabilă care intervine în nume propriu în vânzarea cartelei telefonice realizează o prestare de servicii de telecomunicații cu titlu oneros, pentru care faptul generator și exigibilitatea taxei intervin la data vânzării cartelei. Operatorul de telefonie nu realizează o a doua prestare de servicii cu titlu oneros către utilizatorul final atunci când acesta, după ce a achiziționat cartela telefonică, își exercită dreptul de a efectua apeluri telefonice folosind informațiile înscrise pe această cartelă. În acest sens a fost pronunțată Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-520/2010 Lebara.

(7) Voucher cu scop multiplu înseamnă un voucher, altul decât cel cu scop unic, respectiv un voucher pentru care la momentul vânzării nu sunt cunoscute toate informațiile relevante privind regimul TVA aplicabil operațiunii la care acesta se referă și/sau bunurile și serviciile nu sunt identificate. În cazul în care persoana care vinde voucherul cu scop multiplu este cea care realizează și livrarea de bunuri/prestarea de servicii în schimbul acestuia, sumele încasate din vânzarea voucherului nu sunt considerate avansuri pentru livrările de bunuri/prestările de servicii care pot fi

obținute în schimbul acestora, exigibilitatea TVA intervenind la livrarea bunurilor/prestarea serviciilor. În cazul în care persoana care vinde voucherul cu scop multiplu nu realizează și livrarea de bunuri/prestarea de servicii în schimbul acestuia, se consideră că sumele încasate din vânzarea voucherului nu reprezintă contravaloarea unor operațiuni în sfera de aplicare a taxei. În acest sens a fost pronunțată Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-419/02 BUPA Hospitals Ltd. De exemplu, tichetele de masă și cartelele telefonice preplătite care pot fi utilizate pentru mai multe scopuri, respectiv pentru servicii de telefonie și pentru alte diverse operațiuni, cum ar fi achiziționarea unor jocuri, melodii, donații, sunt considerate vouchere cu scop multiplu. Prin excepție, se aplică prevederile alin. (6) pentru cartelele telefonice preplătite care pot fi utilizate pentru mai multe scopuri, dacă persoana impozabilă care comercializează cartela telefonică/reîncarcă cu credit cartela și distribuitorii care intervin pe lanțul de comercializare nu au posibilitatea de a asigura colectarea corectă a taxei, de a determina momentul utilizării creditului și destinația acestuia, respectiv operațiunile pentru care a fost utilizat.

(8) Prevederile alin. (5)-(7) nu se aplică în cazul voucherelor care conferă dreptul de a beneficia de livrări de bunuri și/sau prestări de servicii pentru care se aplică regimul special pentru agențiile de turism prevăzut la art. 311 din Codul fiscal.

26. (1) Persoanele impozabile eligibile pentru aplicarea sistemului TVA la încasare, prevăzute la art. 282 alin. (3) din Codul fiscal, care optează pentru aplicarea sistemului trebuie să aplice prevederile art. 324 alin. (12) din Codul fiscal.

(2) În situația în care o persoană impozabilă optează pentru aplicarea sistemului TVA la încasare prevăzut la art. 282 alin. (3)-(8) din Codul fiscal, aceasta trebuie să aplice sistemul TVA la încasare pentru toate operațiunile realizate, cu excepția operațiunilor care nu au locul livrării/prestării în România conform prevederilor art. 275 și 278 din Codul fiscal, precum și a operațiunilor prevăzute la art. 282 alin. (6) lit. a)-d) din Codul fiscal, pentru care se aplică regulile generale privind exigibilitatea TVA prevăzute la art. 282 alin. (1) și (2), art. 283, 284 și 285 din Codul fiscal.

(3) Potrivit prevederilor art. 319 alin. (20) lit. p) din Codul fiscal, pe facturile emise de persoanele care aplică sistemul TVA la încasare este obligatorie mențiunea „TVA la încasare", cu excepția operațiunilor pentru care persoanele respective au obligația să aplice regulile generale de exigibilitate prevăzute la alin. (2).

(4) La determinarea cifrei de afaceri care servește drept referință pentru calculul plafonului de 2.250.000 lei, prevăzută la art. 282 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, se au în vedere baza de impozitare înscrisă pe rândurile din decontul de taxă prevăzut la art. 323 din Codul fiscal corespunzătoare operațiunilor taxabile și/sau scutite de TVA conform art. 292, 294, 295 și 296 din Codul fiscal, operațiunilor rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate conform prevederilor art. 275 și 278 din Codul fiscal, precum și rândurile de regularizări aferente. Nu sunt luate în calcul sumele înscrise în rândurile din decont aferente unor câmpuri de date informative cum sunt facturile emise după inspecția fiscală, informații privind TVA neexigibilă sau nedeductibilă. În cazul persoanelor impozabile care au aplicat regimul de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal și care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, precum și în cazul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA este anulată din oficiu de către organele fiscale competente conform art. 316 alin. (11) lit. a)-e) și h) din Codul fiscal și ulterior sunt înregistrate conform art. 316 alin. (12) din Codul fiscal, nu sunt luate în calculul cifrei de afaceri livrările de bunuri/prestările de servicii realizate în perioada în care persoana impozabilă nu a avut un cod de înregistrare în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal.

(5) Persoana impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare și care depășește în cursul anului calendaristic curent plafonul de 2.250.000 lei prevăzut la art. 282 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal aplică sistemul TVA la încasare până la sfârșitul perioadei fiscale următoare celei în care plafonul a fost depășit, în cazul acestor persoane impozabile se aplică corespunzător prevederile art. 324 alin. (14) din Codul fiscal.

(6) În cazul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA este anulată din oficiu de organele fiscale competente conform art. 316 alin. (11) lit. a)-e) și h) din Codul fiscal și ulterior sunt înregistrate conform art. 316 alin. (12) din Codul fiscal, se aplică următoarele reguli:

a) în situația în care organele fiscale competente au anulat din oficiu înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile conform art. 316 alin. (11) lit. a)-e) și h) din Codul fiscal și au radiat persoana impozabilă din Registrul persoanelor care aplică sistemul TVA la încasare, iar înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (12) din Codul fiscal are loc în același an, persoana impozabilă poate aplica regimul normal de exigibilitate prevăzut la art. 282 alin. (1) și (2), art. 283, 284 și 285 din Codul fiscal sau poate solicita să fie reînregistrată în Registrul persoanelor care aplică sistemul TVA la încasare dacă la data înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (12) din Codul fiscal cifra de afaceri, determinată potrivit prevederilor art. 282 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, realizată în anul calendaristic precedent și, respectiv, în anul calendaristic în curs, nu depășește plafonul de

2.250.000 lei, prin depunerea unei notificări conform art. 324 alin. (12) din Codul fiscal. Nu sunt luate în calculul acestui plafon livrările/prestările efectuate în perioada din anul respectiv în care persoana impozabilă nu a avut un cod valabil de TVA;

b) în situația în care înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 316 alin. (12) din Codul fiscal, are loc în alt an decât cel în care organele fiscale competente au anulat din oficiu înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile conform art. 316 alin. (11) lit. a)-e) și h) din Codul fiscal, persoana impozabilă poate aplica regimul normal de exigibilitate prevăzut la art. 282 alin. (1) și (2), art. 283, 284 și 285 din Codul fiscal sau poate solicita reînregistrarea în Registrul persoanelor care aplică sistemul TVA la încasare, dacă la data înregistrării cifra de afaceri din anul calendaristic precedent și, respectiv, din anul calendaristic în curs, determinată potrivit prevederilor art. 282 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, nu depășește plafonul de 2.250.000 lei, prin depunerea unei notificări conform art. 324 alin. (12) din Codul fiscal. Nu sunt luate în calculul acestui plafon livrările/prestările efectuate în perioada în care persoana respectivă nu a avut un cod valabil de TVA.

(7) În sensul art. 282 alin. (3) din Codul fiscal, prin încasarea contravalorii livrării de bunuri sau a prestării de servicii se înțelege orice modalitate prin care furnizorul/prestatorul obține contrapartida pentru aceste operațiuni de la beneficiarul său ori de la un terț, precum plata în bani, plata în natură, compensarea, cesiunea de creanțe, utilizarea unor instrumente de plată.

(8) În situația în care are loc o cesiune de creanțe:

a) dacă furnizorul/prestatorul cesionează creanțele aferente unor facturi emise pentru livrări de bunuri/prestări de servicii, se consideră că la data cesiunii creanțelor, indiferent de prețul cesiunii creanțelor, este încasată întreaga contravaloare a facturilor neîncasate până la momentul cesiunii. În cazul în care cedentul este o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare pentru respectivele operațiuni, exigibilitatea taxei intervine la data cesiunii creanțelor. Indiferent de faptul că furnizorii/prestatorii au cesionat creanțele, în cazul beneficiarilor care aplică sistemul TVA la încasare, precum și al celor care achiziționează bunuri/servicii de la persoane care au aplicat sistemul TVA la încasare pentru respectivele operațiuni, dreptul de deducere a taxei este amânat până la data la care taxa aferentă bunurilor/serviciilor achiziționate a fost plătită;

b) dacă persoana care achiziționează bunuri/servicii cesionează furnizorului/prestatorului, drept plată a acestor achiziții, orice creanțe, inclusiv cesiunea dreptului de rambursare a TVA prevăzută la art. 28 din Codul de procedură fiscală, data cesiunii este data la care se consideră că beneficiarul a efectuat plata, respectiv că furnizorul a încasat contravaloarea livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii la nivelul creanței cesionate. În cazul în care cesionarul este o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare pentru respectivele operațiuni, exigibilitatea taxei aferente livrărilor/prestărilor efectuate în beneficiul cedentului creanței intervine la data cesiunii creanței și corespunzător valorii creanței cesionate. În cazul în care beneficiarul livrării/prestării este cedentul creanței și este o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare sau achiziționează bunuri/servicii de la o persoană care a aplicat sistemul TVA la încasare pentru respectivele operațiuni, dreptul de deducere a taxei intervine la data cesiunii creanței corespunzător valorii creanței cesionate, iar dreptul de deducere a taxei aferente eventualei diferențe între contravaloarea achizițiilor de bunuri/servicii și contravaloarea creanței cesionate este amânat până la data la care taxa aferentă diferenței respective este plătită.

Exemplu pentru situația prevăzută la lit. a): Societatea A, având perioada fiscală luna calendaristică, care aplică sistemul TVA la încasare, emite o factură pentru livrarea unui bun în sumă de 120.000 lei (inclusiv TVA de 20%) la data de 10 octombrie 2016 către societatea B. TVA în sumă de 20.000 lei se înregistrează în creditul contului 4428 „TVA neexigibilă", nefiind încasată de la beneficiar în perioada fiscală respectivă. La data de 15 noiembrie 2016, societatea A cesionează către societatea N creanța aferentă acestei facturi, care nu este încasată de la beneficiarul B. Prețul cesiunii este de 80.000 lei și este încasat în data de 20 decembrie 2016. În ceea ce privește factura pentru livrarea de bunuri din data de 10 octombrie 2016, se consideră că aceasta este încasată și exigibilitatea TVA intervine la data de 15 noiembrie 2016, societatea A având obligația să colecteze TVA în sumă de 20.000 lei, respectiv evidențiază suma TVA de 20.000 lei în debitul contului 4428 „TVA neexigibilă" și concomitent în creditul contului 4427 „TVA colectată".

Exemplu pentru situația prevăzută la lit. b): Societatea B, care aplică sistemul TVA la încasare, livrează la data de 11 octombrie 2016 către societatea A bunuri (cărți supuse cotei de TVA de 5%) a căror valoare, inclusiv TVA, este de 105.000 lei. În data de 10 noiembrie 2016, societatea A cesionează societății B dreptul său de rambursare conform art. 28 din Codul de procedură fiscală, în sumă de 100.000 lei. La data cesiunii, respectiv 10 noiembrie 2016, se consideră că societatea A a plătit/societatea B a încasat suma de 100.000 lei din factura de 105.000 lei. La această dată:

– societatea A va putea să deducă taxa aferentă achiziției astfel: 100.000 x 5/105 = 4.761,9 lei. Diferența de 238,1 lei rămasă în contul 4428 „TVA neexigibilă" va putea fi dedusă la momentul plății;

– societatea B va colecta TVA aferentă livrării corespunzător creanței care i-a fost cesionată, respectiv 4.761,9 lei. Pentru diferența de 238,1 lei rămasă în contul 4428 „TVA neexigibilă", exigibilitatea va interveni la data efectuării plății de către A a diferenței de 5.000 lei.

(9) În cazul compensării datoriilor aferente unor facturi pentru livrări de bunuri/prestări de servicii se consideră că furnizorul/prestatorul a încasat, respectiv beneficiarul a plătit contravaloarea bunurilor/serviciilor, la data la care se sting total sau parțial datoriile, respectiv:

a) în cazul compensărilor între persoane juridice, la data compensării realizate conform prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 77/1999 privind unele măsuri pentru prevenirea incapacității de plată, aprobată cu modificări prin Legea nr. 211/2001, cu modificările ulterioare, și ale Hotărârii Guvernului nr. 685/1999 pentru aprobarea Normelor metodologice privind monitorizarea datoriilor nerambursate la scadență ale contribuabililor, persoane juridice, în vederea diminuării blocajului financiar și a pierderilor din economie, și a Regulamentului de compensare a datoriilor nerambursate la scadență ale contribuabililor, persoane juridice, cu modificările și completările ulterioare;

b) în cazul compensărilor în care cel puțin una dintre părți nu este persoană juridică, la data semnării unui proces-verbal de compensare care să cuprindă cel puțin următoarele informații: denumirea părților, codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, numărul facturii, data emiterii facturii, valoarea facturii, inclusiv taxa pe valoarea adăugată, valoarea compensată, semnătura părților și data semnării procesului-verbal de compensare.

(10) În cazul încasărilor prin bancă de tipul transfer-credit, data încasării contravalorii totale/parțiale a livrării de bunuri/prestării de servicii de către persoana care aplică sistemul TVA la încasare este data înscrisă în extrasul de cont sau în alt document asimilat acestuia.

(11) În cazul în care încasarea se efectuează prin instrumente de plată de tip transfer-debit, respectiv cec, cambie și bilet la ordin, data încasării contravalorii totale/parțiale a livrării de bunuri/prestării de servicii de către persoana care aplică sistemul TVA la încasare este:

a) data înscrisă în extrasul de cont sau în alt document asimilat acestuia, în situația în care furnizorul/prestatorul care aplică sistemul TVA la încasare nu girează instrumentul de plată, ci îl încasează/scontează. În cazul scontării instrumentului de plată, se consideră că persoana respectivă a încasat contravaloarea integrală a instrumentului de plată;

b) data girului, în situația în care furnizorul/prestatorul care aplică sistemul TVA la încasare girează instrumentul de plată altei persoane. În acest scop se păstrează o copie de pe instrumentul de plată care a fost girat, în care se află mențiunea cu privire la persoana către care a fost girat instrumentul de plată.

(12) Data încasării în situația în care plata s-a efectuat prin carduri de debit sau de credit de către cumpărător este data înscrisă în extrasul de cont ori în alt document asimilat acestuia.

(13) În cazul plății în natură, data încasării este data la care intervine faptul generator de taxă pentru livrarea/prestarea obținută drept contrapartidă pentru livrarea/prestarea efectuată.

(14) În sensul art. 282 alin. (6) lit. d) din Codul fiscal, se exclud de la aplicarea sistemului TVA la încasare livrările de bunuri/prestările de servicii dacă, la momentul emiterii facturii sau, după caz, la data termenului-limită prevăzut de lege pentru emiterea facturii în situația în care factura nu a fost emisă în termenul prevăzut de lege, beneficiarul este o persoană afiliată furnizorului/prestatorului potrivit art. 7 pct. 26 din Codul fiscal.

(15) În scopul aplicării prevederilor art. 282 alin. (7) din Codul fiscal:

a) în cazul unei facturi parțiale emise de către persoana impozabilă înainte de intrarea în sistemul TVA la încasare, care nu a fost încasată integral înainte de intrarea în sistem, orice sumă încasată/plătită după intrarea furnizorului/prestatorului în sistemul TVA la încasare se atribuie mai întâi părții din factură neîncasate/neplătite până la intrarea în sistem, atât la furnizor, cât și la beneficiar;

b) în cazul unei facturi parțiale emise de către persoana impozabilă înainte de ieșirea din sistemul TVA la încasare, care nu a fost încasată integral înainte de ieșirea din sistem, orice sumă încasată/plătită după ieșirea furnizorului/prestatorului din sistemul TVA la încasare se atribuie mai întâi părții din factură neîncasate/neplătite până la ieșirea din sistem, atât la furnizor, cât și la beneficiar.

(16) În scopul aplicării prevederilor art. 282 alin. (8) din Codul fiscal, persoana impozabilă care încasează/plătește parțial o factură cuprinzând contravaloarea unor livrări de bunuri/prestări de servicii care conțin mai multe cote de TVA și/sau mai multe regimuri de impozitare are dreptul să aleagă bunurile/serviciile care consideră că au fost încasate/plătite parțial pentru a determina suma taxei încasate/plătite în funcție de cote, respectiv regimul aplicabil.

(17) Persoana impozabilă care este scoasă din evidența persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA la cerere sau din oficiu de către organele fiscale, potrivit legii, este radiată din oficiu de organele fiscale competente și din Registrul persoanelor care aplică sistemul TVA la încasare. Persoana impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare și care intră într-un grup fiscal unic este

radiată din oficiu de organele fiscale competente din Registrul persoanelor care aplică sistemul TVA la încasare de la data la care intră în vigoare implementarea grupului fiscal unic conform prevederilor pct. 5 alin. (8).

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CJUE: C-259/12 Rodopi M91 o.o.d. (Principiile neutralității și proporționalității. Înregistrarea cu întârziere a anulării facturii), C-169/12 TNT Express (Exigibilitatea TVA la 30 de zile de la emiterea facturii).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 134[2] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **TVA la încasare. Caracteristici.** Sistemul de TVA la încasare are drept caracteristică principală amânarea exigibilității taxei până la data încasării (în anul 2013, exigibilitatea era limitată la cel mult 90 de zile de la data emiterii facturii). În cadrul acestui sistem, dreptul de deducere este condiționat de efectuarea plății, atât pentru cei care aplică sistemul, cât și pentru cei care primesc facturi de la persoane care aplică sistemul (a se vedea și art. 297 Cod fiscal). În anul 2013, aplicarea sistemului de TVA la încasare a fost obligatorie pentru persoanele impozabile care îndeplineau condițiile stabilite de lege. Societățile înființate după 1 ianuarie 2013 au aplicat sistemul de TVA la încasare de la înființare.

2.1. Opțiune. Sistemul de TVA la încasare este opțional pentru persoanele impozabile care au o cifră de afaceri mai mică de 2.250.000 lei (aprox. 500.000 euro) înregistrată în anul anterior.

2.2. Operațiuni eligibile. Sistemul TVA la încasare se aplică numai pentru operațiuni pentru care locul livrării (cf. art. 275) sau locul prestării (cf. art. 278) se consideră a fi în România. Persoanele care au optat pentru sistemul de TVA la încasare aplică regimul general privind exigibilitatea pentru următoarele operațiuni:

a) în cazul operațiunilor pentru care se aplică taxarea inversă;

b) în cazul livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii care sunt scutite de TVA;

c) în cazul operațiunilor supuse regimurilor speciale;

d) în cazul livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii a căror contravaloare este încasată, parțial sau total, cu numerar de către persoana impozabilă eligibilă pentru aplicarea sistemului TVA la încasare de la beneficiari persoane juridice, persoane fizice înregistrate în scopuri de TVA, persoane fizice autorizate, liber profesioniști și asocieri fără personalitate juridică (de la persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA). În cazul în care, ulterior emiterii facturii, se încasează în numerar o parte sau contravaloarea integrală a acesteia, pentru taxa aferentă acestor sume nu se aplică regulile de exigibilitate normale;

e) în cazul livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii pentru care beneficiarul este o persoană afiliată furnizorului/prestatorului, potrivit art. 7 Cod fiscal.

2.3. Alocarea plăților. Pentru alocarea plăților la intrarea (sau ieșirea) din sistem se aplică principiul FIFO.

2.4. Conversia sumelor. Pentru operațiunile supuse TVA la încasare, dacă baza impozabilă este stabilită în valută, transformarea în lei se efectuează la cursul din data la care ar fi intervenit exigibilitatea taxei, dacă nu s-ar fi aplicat sistemul de TVA la încasare (ex., data facturii, data încasării avansului etc.).

3. **Vouchere cu scop multiplu.** În cazul voucherelor cu scop multiplu, sumele încasate din vânzarea acestora nu reprezintă avansuri pentru livrările de bunuri/prestările de servicii ce pot fi obținute în schimbul acestor vouchere, dacă persoana care vinde voucherul realizează și livrarea de bunuri/prestarea de servicii (exigibilitatea TVA intervine la momentul livrării/prestării).

Dacă vânzătorul nu realizează livrarea de bunuri/prestarea de servicii în schimbul acestor vouchere, sumele din vânzare nu reprezintă contravaloarea unor operațiuni în sfera de aplicare a TVA.

4. **Cartele preplătite.** În cazul cartelelor telefonice preplătite utilizate în scop multiplu, dacă vânzătorul sau distribuitorii de pe lanțul de comercializare nu pot asigura colectarea corectă a taxei sau determina momentul, operațiunile și destinația utilizării creditului, livrarea acestora reprezintă prestare de servicii cu caracter oneros, iar faptul generator și exigibilitatea TVA intervin la momentul vânzării cartelei.

5. **Practica administrativă. Plafon TVA la încasare.** Cifra de afaceri pentru calculul plafonului de 2.250.000 lei la ieșirea din sistemul TVA la încasare este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii taxabile și/sau scutite de TVA, precum și a operațiunilor rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, realizate în cursul anului calendaristic și evidențiate în decontul de TVA întocmit și depus de persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Cod baza de date ANAFI 17/2016, 27 mai 2016).

Modificări:

Alin. (7) al pct. 25 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Exigibilitatea pentru livrări intracomunitare de bunuri, scutite de taxă

Art. 283. – (1) Prin excepție de la prevederile art. 282, în cazul unei livrări intracomunitare de bunuri, scutite de taxă conform art. 294 alin. (2), exigibilitatea taxei intervine la data emiterii facturii prevăzute la art. 319 alin. (15) sau, după caz, la emiterea autofacturii prevăzute la art. 319 alin. (9) ori în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a intervenit faptul generator, dacă nu a fost emisă nicio factură/autofactură până la data respectivă.

(2) Prevederile art. 282 alin. (2) lit. b) nu se aplică în ceea ce privește livrările și transferurile de bunuri prevăzute la alin. (1).

NORME METODOLOGICE

27. (1) Pentru avansurile încasate în legătură cu o livrare intracomunitară de bunuri nu intervine exigibilitatea taxei conform prevederilor art. 283 alin. (2) din Codul fiscal. Dacă persoana impozabilă optează pentru emiterea facturii anterior faptului generator de taxă pentru livrarea intracomunitară de bunuri efectuată în condițiile art. 294 alin. (2) din Codul fiscal, inclusiv în cazul încasării de avansuri, exigibilitatea taxei intervine la data emiterii facturii, conform art. 283 alin. (1) din Codul fiscal.

(2) Exigibilitatea determină perioada fiscală în care livrarea intracomunitară scutită se înregistrează în decontul de taxă pe valoarea adăugată prevăzut la art. 323 din Codul fiscal și în declarația recapitulativă prevăzută la art. 325 din Codul fiscal.

28. (1) Faptul generator în cazul unei livrări intracomunitare de bunuri și faptul generator în cazul unei achiziții intracomunitare de bunuri intervin în același moment, respectiv în momentul livrării de bunuri. În situația medicamentelor care fac obiectul contractelor cost-volum-rezultat, transportate din alt stat membru în România, persoana impozabilă care primește medicamentele în vederea testării nu realizează o achiziție intracomunitară de bunuri taxabilă în România, beneficiarul realizând o achiziție intracomunitară taxabilă numai la data transferului dreptului de proprietate asupra medicamentelor conform prevederilor pct. 24 alin. (2). Prin excepție, beneficiarul achiziției intracomunitare poate opta pentru aplicarea prevederilor art. 282 din Codul fiscal în ce privește faptul generator și exigibilitatea taxei pentru achiziția intracomunitară a medicamentelor în România, chiar dacă pentru livrările ulterioare în România aplică prevederile pct. 24 alin. (2).

(2) Dacă furnizorul optează pentru emiterea facturii anterior faptului generator de taxă pentru livrarea intracomunitară de bunuri efectuată în condițiile art. 294 alin. (2) din Codul fiscal, inclusiv în cazul încasării de avansuri, exigibilitatea taxei aferente achiziției intracomunitare la beneficiar intervine la data emiterii facturii, conform art. 284 alin. (2) din Codul fiscal.

(3) Dacă beneficiarul nu a primit o factură de la furnizor până în a 15-a zi a lunii următoare celei în care a avut loc faptul generator, are obligația să emită autofactura prevăzută la art. 320 alin. (1) din Codul fiscal. Pentru determinarea taxei se utilizează cursul de schimb prevăzut la art. 290 din Codul fiscal, respectiv cel din data emiterii autofacturii. În situația în care, ulterior emiterii autofacturii, beneficiarul primește factura de la furnizor, care este emisă la o dată anterioară datei autofacturii, acesta are obligația de a ajusta baza de impozitare în funcție de cursul de schimb în vigoare la data emiterii facturii de către furnizor.

Exemplul nr. 1: Factura pentru livrarea intracomunitară este emisă în luna următoare celei în care se efectuează livrarea.

Alt stat Livrare intracomunitară scutită de TVA Data livrării: 25.01.2016 Data facturii: 12.02.2016 Faptul generator: 25.01.2016 Exigibilitatea: 12.02.2016 Livrarea este inclusă în declarația recapitulativă și în decontul de TVA aferente lunii februarie 2016.	România Achiziție intracomunitară supusă TVA și taxabilă Faptul generator: 25.01.2016 Exigibilitatea: 12.02.2016 Achiziția intracomunitară se evidențiază în declarația recapitulativă și în decontul de TVA aferente lunii februarie 2016.

Exemplul nr. 2: Factura pentru livrarea intracomunitară este emisă în aceeași lună în care se efectuează livrarea intracomunitară.

Alt stat Livrare intracomunitară scutită de TVA Data livrării: 25.01.2016 Data facturii: 29.01.2016 Faptul generator: 25.01.2016 Exigibilitatea: 29.01.2016 Livrarea este inclusă în declarația recapitulativă aferentă lunii ianuarie și se evidențiază în decontul de TVA din luna ianuarie 2016.	România Achiziție intracomunitară supusă TVA și taxabilă Faptul generator: 25.01.2016 Exigibilitatea: 29.01.2016 Achiziția intracomunitară este inclusă în declarația recapitulativă aferentă lunii ianuarie și se evidențiază în decontul de TVA din luna ianuarie 2016.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 134^3 VCF, cu aceeași denumire marginală.

Modificări:

Alin. (1) al pct. 28 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Faptul generator și exigibilitatea pentru achiziții intracomunitare de bunuri

Art. 284. – (1) În cazul unei achiziții intracomunitare de bunuri, faptul generator intervine la data la care ar interveni faptul generator pentru livrări de bunuri similare, în statul membru în care se face achiziția.

(2) În cazul unei achiziții intracomunitare de bunuri, exigibilitatea taxei intervine la data emiterii facturii prevăzute în legislația altui stat membru la articolul care transpune prevederile art. 222 din Directiva 112 sau, după caz, la data emiterii autofacturii prevăzute la art. 319 alin. (9) ori în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a intervenit faptul generator, dacă nu a fost emisă nicio factură/autofactură până la data respectivă.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 135 VCF, cu aceeași denumire marginală.

Faptul generator și exigibilitatea pentru importul de bunuri

Art. 285. – (1) În cazul în care, la import, bunurile sunt supuse taxelor vamale, taxelor agricole sau altor taxe europene similare, stabilite ca urmare a unei politici comune, faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care intervin faptul generator și exigibilitatea respectivelor taxe europene.

(2) În cazul în care, la import, bunurile nu sunt supuse taxelor europene prevăzute la alin. (1), faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care ar interveni faptul generator și exigibilitatea acelor taxe europene dacă bunurile importate ar fi fost supuse unor astfel de taxe.

(3) În cazul în care, la import, bunurile sunt plasate într-un regim vamal special, prevăzut la art. 295 alin. (1) lit. a) și d), faptul generator și exigibilitatea taxei intervin la data la care acestea încetează a mai fi plasate într-un astfel de regim.

NORME METODOLOGICE

29. (1) În sensul art. 285 alin. (1) din Codul fiscal, în cazul bunurilor plasate în regim de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import și în regim de transformare sub control vamal, regimuri care din punct de vedere al TVA constituie importuri de bunuri care nu beneficiază de scutire de la plata taxei pe valoarea adăugată conform art. 295 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, exigibilitatea TVA intervine atunci când intervine obligația de plată a taxelor vamale, taxelor agricole sau a altor taxe ale Uniunii Europene similare stabilite ca urmare a politicii comune aplicabile bunurilor respective.

(2) În cazul în care bunurile plasate în regimurile prevăzute la alin. (1) sunt scutite de taxe vamale, taxe agricole sau alte taxe comunitare similare stabilite ca urmare a politicii comune, exigibilitatea

TVA pentru importul bunurilor respective intervine atunci când ar fi intervenit obligația de plată a taxelor vamale, taxelor agricole sau a altor taxe comunitare similare stabilite ca urmare a politicii comune aplicabile bunurilor respective, dacă acestea ar fi fost datorate.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 136 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Reguli de aplicare.** Prin acest articol se stabilește faptul că taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă numai în măsura în care se datorează drepturi de import, conform legislației vamale (ex., drepturile de import se datorează atunci când se solicită punerea în liberă circulație).

CAPITOLUL VII
Baza de impozitare

Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

Art. 286. – (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

b) pentru operațiunile prevăzute la art. 270 alin. (3) lit. c), compensația aferentă;

c) pentru operațiunile prevăzute la art. 270 alin. (4) și (5), pentru transferul prevăzut la art. 270 alin. (10) și pentru achizițiile intracomunitare considerate ca fiind cu plată și prevăzute la art. 273 alin. (2) și (3), prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența unor astfel de prețuri de cumpărare, prețul de cost, stabilit la data livrării. În cazul în care bunurile reprezintă active corporale fixe sau bunuri de natură alimentară, baza de impozitare se stabilește conform procedurii stabilite prin normele metodologice;

d) pentru operațiunile prevăzute la art. 271 alin. (4), suma cheltuielilor efectuate de persoana impozabilă pentru realizarea prestării de servicii;

e) pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii pentru care beneficiarul este o persoană afiliată furnizorului/prestatorului potrivit prevederilor art. 7 pct. 26, baza de impozitare este considerată valoarea de piață în următoarele situații:

1. atunci când contrapartida este mai mică decât valoarea de piață, iar beneficiarul livrării sau al prestării nu are drept complet de deducere în conformitate cu prevederile art. 297, 298 și 300;

2. atunci când contrapartida este mai mică decât valoarea de piață, iar furnizorul sau prestatorul nu are un drept complet de deducere în conformitate cu prevederile art. 297 și 300 și livrarea sau prestarea este scutită conform art. 292;

3. atunci când contrapartida este mai mare decât valoarea de piață, iar furnizorul sau prestatorul nu are drept complet de deducere în conformitate cu prevederile art. 297 și 300.

(2) În sensul alin. (1) lit. e), valoare de piață înseamnă suma totală pe care, pentru obținerea bunurilor ori serviciilor în cauză la momentul respectiv, un client aflat în aceeași etapă de comercializare la care are loc livrarea de bunuri sau prestarea de servicii ar trebui să o plătească în condiții de concurență loială unui furnizor ori prestator independent de pe teritoriul statului membru în care livrarea sau prestarea este supusă taxei. Atunci când nu poate fi stabilită o livrare de bunuri sau o prestare de servicii comparabilă, valoare de piață înseamnă:

1. pentru bunuri, o sumă care nu este mai mică decât prețul de cumpărare al bunurilor sau al unor bunuri similare ori, în absența unui preț de cumpărare, prețul de cost, stabilit la momentul livrării;

2. pentru servicii, o sumă care nu este mai mică decât costurile complete ale persoanei impozabile pentru prestarea serviciului.

(3) Baza de impozitare cuprinde următoarele:

a) impozitele și taxele, dacă prin lege nu se prevede altfel, cu excepția taxei pe valoarea adăugată;

b) cheltuielile accesorii, cum sunt: comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport și asigurare, solicitate de către furnizor/prestator cumpărătorului sau beneficiarului. Cheltuielile facturate de furnizorul de bunuri sau de prestatorul de servicii cumpărătorului, care fac obiectul unui contract separat și care sunt legate de livrările de bunuri sau de prestările de servicii în cauză, se consideră cheltuieli accesorii.

(4) Baza de impozitare nu cuprinde următoarele:

a) rabaturile, remizele, risturnele, sconturile și alte reduceri de preț, acordate de furnizori direct clienților la data exigibilității taxei;

b) sumele reprezentând daune-interese, stabilite prin hotărâre judecătorească definitivă/definitivă și irevocabilă, după caz, penalizările și orice alte sume solicitate pentru neîndeplinirea totală sau parțială a obligațiilor contractuale, dacă sunt percepute peste prețurile și/sau tarifele negociate;

c) dobânzile, percepute după data livrării sau prestării, pentru plăți cu întârziere;

d) valoarea ambalajelor care circulă între furnizorii de marfă și clienți, prin schimb, fără facturare;

e) sumele achitate de o persoană impozabilă în numele și în contul altei persoane și care apoi se decontează acesteia, inclusiv atunci când locatorul asigură el însuși bunul care face obiectul unui contract de leasing financiar sau operațional și refacturează locatarului costul exact al asigurării, precum și sumele încasate de o persoană impozabilă în numele și în contul unei alte persoane.

NORME METODOLOGICE

30. (1) Potrivit art. 286 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, subvențiile legate direct de prețul bunurilor livrate și/sau al serviciilor prestate, se includ în baza de impozitare a taxei. Sunt luate în considerare subvențiile primite de la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul Uniunii Europene sau de la bugetul asigurărilor sociale de stat. Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată pentru aceste subvenții intervine la data încasării lor de la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul Uniunii Europene sau de la bugetul asigurărilor sociale de stat. Se consideră că subvenția este legată direct de preț dacă se îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) subvenția este concret determinabilă în prețul bunurilor și/sau al serviciilor, respectiv este stabilită pe unitatea de măsură a bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, în sume absolute sau procentual;

b) cumpărătorii trebuie să beneficieze de subvenția acordată furnizorului/prestatorului, în sensul că prețul bunurilor/serviciilor achiziționate de aceștia trebuie să fie mai mic decât prețul la care aceleași produse/servicii s-ar vinde/presta în absența subvenției.

(2) Nu se cuprind în baza de impozitare a taxei subvențiile sau alocațiile primite de la bugetul de stat, de la bugetele locale, de la bugetul comunitar sau de la bugetul asigurărilor sociale de stat, care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la alin. (1), respectiv subvențiile care sunt acordate pentru atingerea unor parametri de calitate, subvențiile acordate pentru acoperirea unor cheltuieli sau alte situații similare.

(3) În sensul art. 286 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, baza de impozitare pentru active corporale fixe care constituie livrare de bunuri conform art. 270 alin. (4) și (5) din Codul fiscal este constituită din valoarea de înregistrare în contabilitate diminuată cu amortizarea contabilă. Dacă activele corporale fixe sunt complet amortizate, precum și în cazul bunurilor de natură alimentară al căror termen de consum a expirat și care nu mai pot fi valorificate, fiind acordate gratuit unor organizații fără scop patrimonial, instituții publice sau unități de cult și structuri ale cultelor religioase recunoscute în România, conform prevederilor în vigoare privind libertatea religioasă și regimul general al cultelor, care fac dovada că le vor acorda gratuit în scopuri sociale sau filantropice, baza de impozitare este zero.

(4) Orice cheltuieli cu impozitele și taxele datorate de o persoană impozabilă în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, dacă nu sunt incluse în prețul bunurilor livrate ori al serviciilor prestate, ci sunt recuperate de la clienți prin refacturare, se cuprind în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art. 286 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal. De exemplu:

– în cazul închirierii unei clădiri, impozitul pe clădiri datorat conform art. 455 alin. (1) din Codul fiscal de proprietarul clădirii se cuprinde în baza de impozitare a TVA, dacă operațiunea este taxabilă prin opțiune;

– ecotaxa datorată potrivit Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 196/2005 privind Fondul pentru mediu, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 105/2006, cu modificările și completările

ulterioare, chiar dacă nu este cuprinsă în preţul bunurilor livrate, ci este facturată separat, se cuprinde în baza impozabilă.

(5) În sensul art. 286 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal, orice cheltuieli accesorii efectuate de persoana care realizează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii se includ în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, chiar dacă fac obiectul unui contract separat. Există o singură livrare/prestare în cazul în care unul sau mai multe elemente trebuie considerate ca reprezentând tranzacţia principală, în timp ce unul sau mai multe elemente trebuie considerate cheltuieli accesorii care beneficiază de tratamentul fiscal al tranzacţiei principale referitoare, printre altele, la locul livrării/prestării, cotele, scutirile ca şi livrarea/prestarea de care sunt legate. Furnizorul/prestatorul nu poate aplica structura de comisionar prevăzută la pct. 31 alin. (4) pentru a refactura cheltuieli accesorii şi nici pentru a refactura cheltuieli cu impozite şi taxe conform prevederilor alin. (4).

Exemplul nr. 1: Pentru prestarea unor servicii de consultanţă, prestatorul stabileşte cu beneficiarul său că acesta va suporta şi cheltuielile cu deplasările consultanţilor, respectiv transport, cazare, diurnă, alte cheltuieli. Toate aceste cheltuieli sunt accesorii serviciului principal, respectiv cel de consultanţă şi se includ în baza de impozitare a acestuia.

Exemplul nr. 2: O persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA încheie un contract pentru livrarea unor bunuri pe teritoriul României către o altă persoană impozabilă. Toate cheltuielile de transport, asigurare pe timpul transportului, încărcare-descărcare, manipulare sunt în sarcina furnizorului, dar se recuperează de la client. Respectivele cheltuieli reprezintă cheltuieli accesorii livrării de bunuri, care se includ în baza de impozitare a livrării, beneficiind de tratamentul fiscal al tranzacţiei principale. Refacturarea acestora nu reprezintă o refacturare de cheltuieli în sensul pct. 31.

(6) Cheltuielile cu transportul bunurilor livrate intracomunitar sau alte cheltuieli accesorii, cum sunt cele de asigurare sau de ambalare, se cuprind în baza impozabilă a livrării intracomunitare numai dacă, potrivit prevederilor contractuale, acestea cad în sarcina vânzătorului.

(7) În sensul art. 286 alin. (2) din Codul fiscal, atunci când poate fi stabilită o livrare de bunuri sau o prestare de servicii comparabilă, valoarea de piaţă a bunurilor livrate/serviciilor prestate se determină prin metodele prevăzute la art. 11 alin. (4) din Codul fiscal.

31. (1) În sensul art. 286 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, rabaturile, remizele, risturnele, sconturile şi alte reduceri de preţ nu se cuprind în baza de impozitare a taxei dacă sunt acordate de furnizor/prestator direct în beneficiul clientului la momentul livrării/prestării şi nu constituie, în fapt, remunerarea unui serviciu sau unei livrări.

Exemplul nr. 1: Un furnizor livrează bunuri şi, potrivit înţelegerii dintre părţi, furnizorul va acoperi orice cheltuieli cu eventuale remedieri sau reparaţii ale bunurilor livrate în condiţiile în care aceste operaţiuni sunt realizate de către client. Furnizorul nu va putea considera că sumele necesare acoperirii acestor cheltuieli sunt considerate reduceri de preţ, acestea fiind în fapt remunerarea unui serviciu prestat de către client în contul său.

Exemplul nr. 2: La data livrării unor bunuri, furnizorul acordă o reducere de preţ de 10% din valoarea acestora. Sunt livrate bunuri supuse cotei standard de TVA de 20% în valoare de 2.000 lei şi bunuri supuse cotei de 9% în valoare de 5.000 lei.

Pe factură se înscrie baza impozabilă a celor două livrări, respectiv 2.000 lei plus 5.000 lei, baza se reduce cu 10%, iar TVA se aplică asupra bazei reduse: [2000 - (2000 x 10/100)] x 20% = 360 lei şi [5000 - (5000 x 10/100)] x 9% = 405 lei.

Se consideră că factura este corectă inclusiv dacă TVA este menţionată integral înainte de reducerea bazei şi apoi se menţionează cu minus TVA aferentă reducerii.

(2) În cazul reducerilor de preţ acordate consumatorului final pe bază de cupoane valorice de către producătorii/distribuitorii de bunuri în cadrul unor campanii promoţionale, se consideră că aceste reduceri sunt acordate şi în beneficiul comercianţilor care au acceptat aceste cupoane valorice de la consumatorii finali, chiar dacă în circuitul acestor bunuri de la producători/distribuitori la comercianţi s-au interpus unul sau mai mulţi intermediari cumpărători-revânzători. Cupoanele valorice trebuie să conţină minimum următoarele elemente:

a) numele producătorului/distribuitorului care acordă reducerea de preţ în scopuri promoţionale;

b) produsul pentru care se face promoţia;

c) valoarea reducerii acordate, în sumă globală, care conţine şi taxa pe valoarea adăugată aferentă reducerii, fără a fi menţionată distinct în cupon;

d) termenul de valabilitate a cuponului;

e) menţiunea potrivit căreia cupoanele pot fi utilizate numai în magazinele agreate în desfăşurarea promoţiei în cauză;

f) instrucţiunile privind utilizarea acestor cupoane;

g) denumirea societăţii specializate în administrarea cupoanelor valorice, dacă este cazul.

(3) În sensul art. 286 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, sumele achitate de o persoană impozabilă în numele şi în contul altei persoane impozabile reprezintă sumele achitate de o persoană impozabilă

pentru facturi emise de diverşi furnizori/prestatori pe numele altei persoane şi care apoi sunt recuperate de cel care le achită de la beneficiar. Persoana care achită sume în numele şi în contul altei persoane nu primeşte facturi pe numele său şi nici nu emite facturi pe numele său. Pentru recuperarea sumelor achitate în numele şi în contul altei persoane se poate emite, în mod opţional, o factură de decontare de către persoana impozabilă care a achitat respectivele facturi. În situaţia în care părţile convin să îşi deconteze sumele achitate pe baza facturii de decontare, taxa nu se menţionează distinct, fiind inclusă în totalul sumei de recuperat. Factura de decontare se transmite beneficiarului însoţită de factura achitată în numele său. Persoana care a achitat facturile în numele altei persoane nu exercită dreptul de deducere pentru sumele achitate, nu colectează taxa pe baza facturii de decontare şi nu înregistrează aceste sume în conturile de cheltuieli, respectiv de venituri. Beneficiarul ale cărui facturi au fost achitate de altă persoană îşi va deduce în condiţiile legii taxa pe baza facturii care a fost emisă pe numele său de furnizori/prestatori, factura de decontare fiind doar un document care se anexează la factura achitată.

Exemplu: Persoana A emite o factură de servicii de transport către persoana B, dar factura lui A este plătită de C în numele lui B. Pentru recuperarea de la B a sumelor plătite, C are posibilitatea să emită o factură de decontare, dar care nu este obligatorie. B îşi exercită dreptul de deducere a TVA în condiţiile stabilite de lege pe baza facturii emise de A, în timp ce o eventuală factură de decontare de la C doar se ataşează acestei facturi.

(4) În cazul refacturării de cheltuieli, se aplică structura de comisionar conform prevederilor pct. 7 alin. (4) sau, după caz, ale pct. 8 alin. (3). Totuşi, structura de comisionar nu se aplică în situaţia în care se aplică prevederile pct. 30 alin. (4) şi (5), respectiv dacă sunt cheltuieli cu impozite şi taxe sau sunt cheltuieli accesorii, care cad în sarcina furnizorului/prestatorului în legătură cu operaţiunile pe care le-a realizat, fiind recuperate de la client.

(5) Se consideră că are loc o refacturare de cheltuieli, în sensul alin. (4), atunci când sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiţii:

a) persoana impozabilă urmăreşte doar recuperarea contravalorii unor achiziţii de bunuri/servicii care au fost efectuate pe numele său, dar în contul altei persoane;

b) persoana impozabilă nu recuperează mai mult decât cheltuiala efectuată.

(6) În măsura în care persoana impozabilă poate face dovada că singurul scop este refacturarea de cheltuieli, fiind îndeplinite condiţiile prevăzute la alin. (5), nu este obligată să aibă înscrisă în obiectul de activitate realizarea livrărilor/prestărilor pe care le refacturează. Spre deosebire de situaţia prezentată la alin. (3), în cazul structurii de comisionar persoana impozabilă are dreptul la deducerea taxei aferente achiziţiilor de bunuri/servicii care vor fi refacturate, în condiţiile legii, şi are obligaţia de a colecta taxa pe valoarea adăugată pentru operaţiunile taxabile. Se consideră că la aplicarea structurii de comisionar exigibilitatea pentru operaţiunile refacturate intervine la data emiterii facturii de către persoana care refacturează cheltuieli efectuate pentru alte persoane, indiferent de natura operaţiunilor refacturate. Pentru fiecare cheltuială refacturată se va aplica regimul fiscal al operaţiunii refacturate, referitoare, printre altele, la locul livrării/prestării, cotele, scutirile livrării/prestării refacturate.

Exemplul nr. 1: Un furnizor A din România realizează o livrare intracomunitară de bunuri către beneficiarul B din Ungaria. Condiţia de livrare este ex-works, prin urmare transportul este în sarcina cumpărătorului, a lui B. Totuşi, B îl mandatează pe A să angajeze o firmă de transport, urmând să îi achite costul transportului. Transportatorul C facturează lui A serviciul de transport din România în Ungaria, iar A, aplicând structura de comisionar, va refactura costul exact al serviciul lui B. Din perspectiva stabilirii naturii serviciului prestat, se consideră că A a primit şi a prestat el însuşi serviciul de transport, dar nu este tratat ca şi un cumpărător revânzător, ci ca o persoană care refacturează cheltuieli, deoarece persoana impozabilă nu recuperează o cheltuială mai mare decât cea efectuată. Acest serviciu de transport se facturează de către C către A cu TVA, locul prestării fiind în România, conform art. 278 alin. (2) din Codul fiscal. A refacturează transportul către B fără TVA, serviciul fiind neimpozabil în România conform art. 278 alin. (2) din Codul fiscal.

Exemplul nr. 2: O societate care derulează operaţiuni imobiliare are încheiate contracte de închiriere pentru diverse spaţii dintr-un bun imobil. În cadrul acestei activităţi, ea refacturează prestaţii care cuprind, pe de o parte, furnizarea anumitor utilităţi, şi anume electricitate, încălzire şi apă, precum şi, pe de altă parte, colectarea deşeurilor, serviciile de curăţenie în spaţiile comune ale imobilului, transferând chiriaşului costurile pe care le-a suportat pentru cumpărarea acestor bunuri şi servicii de la terţi furnizori. Trebuie să se verifice în cadrul fiecărei închirieri dacă, în ceea ce priveşte utilităţile, chiriaşul are libertatea să decidă în privinţa consumului său în cantitatea pe care o doreşte. Dacă chiriaşul are posibilitatea să îşi aleagă prestatorii şi/sau modalităţile de utilizare a bunurilor sau a serviciilor în cauză, prestaţiile care privesc aceste bunuri sau servicii pot, în principiu, să fie considerate distincte de închiriere, în special, dacă chiriaşul poate să decidă în legătură cu consumul de apă, de electricitate sau de energie pentru încălzire, care poate fi verificat

prin montarea unor contoare individuale şi facturat în funcţie de consumul respectiv, prestaţiile care privesc aceste bunuri sau servicii pot, în principiu, să fie considerate distincte de închiriere. În ceea ce priveşte serviciul de curăţenie a părţilor comune a bunului imobil, acestea trebuie să fie considerate distincte de închiriere dacă pot fi organizate de fiecare chiriaş individual sau de chiriaşi în mod colectiv şi dacă în toate cazurile facturile adresate chiriaşului menţionează furnizarea acestor bunuri şi prestarea acestor servicii în rubrici diferite de chirie. În ceea ce priveşte colectarea deşeurilor, dacă chiriaşul poate alege prestatorul sau poate încheia un contract direct cu acesta, chiar dacă, pentru motive care ţin de facilitate, nu îşi exercită această alegere sau această posibilitate, ci obţine această prestaţie de la operatorul desemnat de locator pe baza unui contract încheiat între aceştia din urmă, această împrejurare constituie un indiciu în favoarea existenţei unei prestaţii distincte de închiriere. În acest sens a fost pronunţată şi Hotărârea Curţii de Justiţie Europene în Cauza C-42/14. În toate situaţiile în care livrările/prestările sunt distincte de serviciul de închiriere, locatorul aplică structura de comisionar, aplicând regimul fiscal adecvat pentru fiecare livrare/prestare în parte, în funcţie de natura acestora.

Exemplul nr. 3: Societatea A din Franţa îşi trimite angajaţii în România pentru negocierea unor contracte cu parteneri din România. Conform înţelegerii dintre părţi, facturile pentru cazare, transport local şi alte cheltuieli efectuate pentru angajaţii trimişi din Franţa vor fi emise către partenerii din România, aceştia urmând să îşi recupereze sumele achitate prin refacturare către societatea A din Franţa. Astfel, serviciile de cazare au locul în România, acolo unde este situat bunul imobil [art. 278 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal], şi vor fi refacturate prin aplicarea cotei reduse de TVA de 9%, serviciile de transport local de călători au locul în România, acolo unde sunt efectiv prestate [art. 278 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal], şi vor fi refacturate prin aplicarea cotei standard de TVA.

Exemplul nr. 4: Societatea A încheie un contract de proiectare a unui bun imobil cu societatea B. În contract se stipulează că B va suporta cheltuielile de cazare, transport, masă, diurnă etc. ale salariaţilor lui A care realizează acest proiect. Pe factura emisă A menţionează separat costul proiectării şi costul aşa-numitelor cheltuieli suportate de B. În această situaţie nu este vorba despre o refacturare de cheltuieli. Toate cheltuielile de cazare, transport, masă, diurnă etc., facturate de A lui B, sunt cheltuieli accesorii serviciilor de proiectare şi trebuie să urmeze aceleaşi reguli referitoare la locul prestării, cotele sau regimul aplicabil ca şi serviciul de proiectare de care sunt legate, conform prevederilor pct. 30 alin. (5). În acest exemplu nu se refacturează cheltuieli, deoarece toate cheltuielile respective sunt accesorii serviciului de proiectare, întrucât cad în sarcina prestatorului, chiar dacă sunt recuperate de la client prin refacturare.

Exemplul nr. 5: O societate X înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal închiriază către alte societăţi spaţii dintr-un imobil pe care-l deţine în proprietate, Societatea X are încheiate contracte cu furnizorii de utilităţi, respectiv cu furnizorii de energie electrică, energie termică şi apă. Conform contractelor încheiate, societatea X refacturează către chiriaşi aceste utilităţi, care sunt considerate distincte de închiriere, în luna decembrie 2015 furnizorii de utilităţi emit facturi către societatea X cu TVA 24%. Faptul generator pentru aceste livrări intervine conform prevederilor art. 281 alin. (8) din Codul fiscal la data emiterii facturilor, respectiv în luna decembrie 2015. În luna ianuarie 2016, societatea X refacturează utilităţile către chiriaşi. Exigibilitatea taxei pentru operaţiunile refacturate intervine la data emiterii facturii de către societatea X către chiriaşi. Întrucât faptul generator pentru operaţiunile refacturate rămâne neschimbat şi a intervenit în luna decembrie 2015, cota aplicabilă la refacturare este cota în vigoare la data faptului generator de taxă, respectiv 24%.

(7) În sensul art. 286 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, sumele încasate în numele şi în contul altei persoane, care nu se cuprind în baza de impozitare, cuprind operaţiuni precum:

a) cotizaţii, onorarii, redevenţe, taxe sau alte plăţi încasate în contul unei instituţii publice, dacă pentru acestea instituţia publică nu este persoană impozabilă în sensul art. 269 din Codul fiscal, iar persoana de la care sunt percepute aceste plăţi nu este şi persoana care suportă costul acestora;

b) sume încasate în contul altei persoane, dacă factura este emisă de această altă persoană către un terţ. Pentru decontarea sumelor încasate de la terţ cu persoana care a emis factura, conform înţelegerii dintre părţi, pot fi întocmite facturi de decontare conform prevederilor alin. (3).

(8) În cazul sumelor încasate de persoana impozabilă în contul altei persoane, dacă persoana impozabilă acţionează în nume propriu, respectiv emite facturi sau alte documente către clienţi şi primeşte facturi sau alte documente pe numele său de la persoana în numele căreia încasează sumele, se aplică structura de comisionar prevăzută la pct. 7 alin. (4) sau, după caz, la pct. 8 alin. (3), chiar dacă nu există un contract de comision între părţi.

Exemplu: O companie B încasează contravaloarea taxei radio TV de la clienţi, pe care o virează apoi companiilor de radio şi televiziune. Această taxă este menţionată pe factura emisă de compania B, alături de propriile sale livrări/prestări efectuate, întrucât taxa radio TV reprezintă

contravaloarea unei operaţiuni scutite de TVA conform art. 292 alin. (1) lit. o) din Codul fiscal, fiind efectuată de posturile publice de radio şi televiziune, compania B va păstra acelaşi regim la facturarea acestei taxe către clienţi. Conform structurii de comisionar, posturile de radio şi televiziune vor factura către compania B serviciile pentru care aceasta a încasat sumele în contul lor.

(9) În sensul art. 286 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal, ambalajele care circulă între furnizorii de marfă şi clienţi prin schimb, fără facturare, nu se includ în baza de impozitare a taxei, chiar dacă beneficiarii nu deţin cantităţile de ambalaje necesare efectuării schimbului şi achită o garanţie bănească în schimbul ambalajelor primite. Pentru vânzările efectuate prin unităţi care au obligaţia utilizării aparatelor de marcat electronice fiscale, suma garanţiei băneşti încasate pentru ambalaje se evidenţiază distinct pe bonurile fiscale, fără taxă. Restituirea garanţiilor băneşti nu se reflectă în documente fiscale.

(10) Persoanele care au primit ambalaje în schimbul unei garanţii băneşti au obligaţia să comunice periodic furnizorului de ambalaje, dar nu mai târziu de termenul legal pentru efectuarea inventarierii anuale, cantităţile de ambalaje scoase din evidenţă ca urmare a distrugerii, uzurii, lipsurilor sau altor cauze de aceeaşi natură. Furnizorii de ambalaje sunt obligaţi să factureze cu taxă cantităţile de ambalaje respective. Dacă garanţiile sunt primite de la persoane fizice de către proprietarul ambalajelor, pe baza evidenţei vechimii garanţiilor primite şi nerestituite se va colecta taxa pentru ambalajele pentru care s-au încasat garanţii mai vechi de un an calendaristic.

(11) În sensul prevederilor art. 286 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, în cazul contractelor de leasing, atunci când locatorul asigură el însuşi bunul care face obiectul unui contract de leasing şi refacturează locatarului costul exact al asigurării, costul asigurării nu reprezintă o cheltuială accesorie serviciului de leasing în sensul art. 286 alin. (3) din Codul fiscal, nefiind inclus în baza de impozitare a serviciului de leasing. Refacturarea de către locator a costului exact al asigurării reprezintă o operaţiune de asigurare scutită de TVA conform art. 292 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, distinctă şi independentă de operaţiunea de leasing.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OMFP nr. 1872/2011 privind aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 1/2011 (Subvenţii pentru lapte de vacă) (publicat în M. Of. nr. 278 din 20 aprilie 2011);*
- *OMFP nr. 1873/2011 privind aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 2/2011 (Baza de impozitare la vânzarea de imobile către persoane fizice) (publicat în M. Of. nr. 278 din 20 aprilie 2011; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *Dec. CCR nr. 941/2010 (publicată în M. Of. nr. 544 din 4 august 2010);*
- *Dec. CJUE – Baza de impozitare: C-154/80 Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, C-230/87 Naturally Yours Cosmetics Ltd (Contrapartida primită în mod real sau estimată potrivit unor criterii obiective), C-324/82 Comisia c. Belgiei, C-391/85 Comisia c. Belgiei, C-63/96 Skripalle (Incompatibilitatea cu Directiva. Baza de impozitare minimală), C-5/84 Direct Cosmetics (Baza de impozitare. Aplicabilitatea derogărilor de la prevederile Directivei), C-47/84 Schul, C-39/85 Bergeres-Becque (Baza de impozitare pentru bunurile comunitare importate într-un alt stat membru), C-16/84 Comisia c. Olandei, C-17/84 Comisia c. Irlandei (Plata parţială în natură. Bunuri second-hand), C-50/88 Kühne (Inadmisibilitatea includerii amortizării în baza de impozitare), C-18/92 Bally (Comision pentru plata cu cardul), C-281/91 Muys' en De Winter's Bouw en Aannemingsbedrijf (Includerea dobânzilor în baza de impozitare), C-38/93 Glawe (Jocuri de noroc cu câştig garantat), C-33/93 Empire Stores (Bunuri acordate pentru promovarea vânzărilor), C-172/96 First National Bank of Chicago (Baza de impozitare. Includere comisioane schimb valutar), C-85/97 Société financière d'investissements – SFI (Avantaje în natură pentru salariaţi), C-34/99 Primback (Baza de impozitare la vânzarea în rate), C-380/99 Bertelsmann (Servicii prestate în contrapartidă pentru alte prestaţii. Baza de impozitare), C-498/99 Town and County Factors (Baza de impozitare. Concursuri), C-305/01 MGK Kraftfahrzeuge-Factoring şi C-93/10 GFKL Fin Services (Servicii de recuperare creanţe. Baza de impozitare), C-412/03 Hotel Scandic Gåsabäck (Operaţiuni sub preţul de revânzare/piaţă), C-72/05 Wollny (Baza de impozitare pentru bunuri cu folosinţă mixtă privat afacere), C-621/10 Balkan & Sea Properties, C-129/11 Provadinvest (Valoarea de piaţă. Baza de impozitare la tranzacţii între afiliate), C-106/10 Lidl&Comp (Taxa pe vehicule. Includere în baza de impozitare), C-484/06 şi C-302/07 JD Wetherspoon (Reguli de rotunjire. Principiile TVA), C-283/12 Serebrijannay (Contrapartida. Schimb de servicii), C-142/12 Marinov (Baza de impozitare la încetarea activităţii), C-249/12 Tulică şi Plavoşin (Tranzacţii imobiliare între persoane fizice. Determinarea TVA-ului datorat atunci când părţile nu au prevăzut nimic cu privire la acesta cu ocazia încheierii contractului), C-42/14 Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie (Servicii accesorii închirierii unui imobil), C-16/14 Property Development Company (Baza de impozitare. Includere dobânzi în baza de impozitare);*
- *Dec. CJUE – Excluderi: C-222/81 Bausystem (Excludere din baza de impozitare a daunelor-interese stabilite prin instanţă), C-48/97 Kuwait Petroleum (Inadmisibilitatea unei reduceri de preţ de 100%. Cadouri incluse în baza de impozitare), C-213/99 de Andrade (Excludere din baza de impozitare a unor sancţiuni vamale), C-404/99 Comisia c. Franţei, C-427/98 Comisia c. Germaniei, C-398/99 Yorkshire Cooperatives (Excluderea altor sume din baza de impunere a TVA decât cele din Directivă), C-184/00 Office des produits wallons, C-353/00 Keeping Newcastle Warm, C-495/01 Comisia c. Finlandei, C-381/01 Comisia c. Italiei, C-144/02 Comisia c. Germaniei, C-463/02 Comisia c. Suediei (Baza de impozitare. Subvenţii directe pentru preţ), C-277/05 Société thermale d'Eugénie Les Bains (Baza de impozitare. Garanţii încasate la rezervarea serviciului hotelier), C-98/05 De Danske Bilimportører (Taxe achitate de către vânzător în numele cumpărătorului), C-384/95 – Landboden – Agrardienst (Subvenţii*

agricole), C-377/11 International Bingo Tech (Elemente excluse din baza de impozitare), C-588/10 Kraft Foods Polska (Reducerea bazei de impozitare. Documente justificative), C-440/12 Metropol (TVA şi alte taxe pentru jocuri de noroc), C-151/13 Rayon d'Or SARL (Subvenţii direct legate de preţ);

- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 3166/2012 (Bază de calcul pentru livrări de bunuri. Imposibilitatea derogării prin convenţie particulară de la prevederile cuprinse în normele fiscale), nr. 481/2014, nr. 1819/2014 (Baza de impozitare. Tranzacţii imobiliare persoane fizice).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 137 VCF, cu aceeaşi denumire marginală

2. Noţiune. Baza de impozitare constă în contrapartida obţinută (sau care urmează a fi obţinută) de la cumpărător, beneficiar sau un terţ pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, inclusiv subvenţiile direct legate de preţul acestor operaţiuni. Cu titlu de excepţie, baza de impozitare constă în preţul de achiziţie sau în preţul de cost (dacă sunt din producţia proprie) pentru:

a) bunurile din patrimoniul persoanelor impozabile utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea desfăşurată sau pentru a fi puse la dispoziţie altor persoane cu plată;

b) bunurile din patrimoniul persoanelor impozabile distribuite către asociaţii sau acţionarii acestora.

3. Reduceri comerciale. Reducerile de preţ (comerciale sau financiare) diminuează baza de impozitare, fiind obligatorie îndeplinirea următoarelor condiţii cumulativ:

a) să fie reflectate în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate;

b) să fie în beneficiul clientului;

c) să nu constituie, în fapt, remunerarea unui serviciu sau o contrapartidă pentru o prestaţie oarecare.

În acest scop, reducerile de preţ se evidenţiază pe un rând separat, care se scad din contravaloarea bunurilor/serviciilor, iar TVA se aplică asupra diferenţei.

Reducerile comerciale pot fi *rabaturi* (reducere pentru calitatea inferioară a mărfii), *remize* (reducere pentru fidelitate, volum mare de comenzi, consideraţie faţă de client etc.) ori *risturnuri* (reducere anuală şi globală pentru depăşirea unui plafon valoric al achiziţiilor). Reducerile financiare mai poartă denumirea de *sconturi*.

4. Comisioane la plata cu cardul. Conform art. 42 al Regulamentului (CE) nr. 282/2011, sumele reţinute la plata cu cardul fac parte din baza de impozitare.

5. Practică administrativă

5.1. Avantaje în natură. Cu privire la modul de calcul al TVA pentru avantajele în natură acordate foştilor salariaţi (sub formă de cotă de energie electrică), a fost publicat un răspuns ANAF, prin care se precizează că furnizorul de energie electrică are obligaţia de a vira la bugetul de stat acciza şi TVA aferentă pentru cantităţile de energie înscrise în factură, inclusiv pentru cele acordate cu titlu gratuit pensionarilor din domeniul energetic. Persoana care suportă taxele respective se stabileşte prin protocol încheiat între unitatea la care a fost angajat pensionarul şi furnizorul energiei electrice (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secţiunea Asistenţă Contribuabili, 10 aprilie 2006).

5.2. Permise de călătorie gratuite. Cu privire la modul de calcul al TVA pentru permisele de călătorie acordate gratuit salariaţilor şi membrilor de familie ai acestora, a fost publicat un răspuns ANAF, prin care se precizează că angajatorul va colecta şi suporta TVA-ul odată cu transmiterea permiselor către beneficiari (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secţiunea Asistenţă Contribuabili, 24 mai 2007).

5.3. Certificate verzi. Contravaloarea certificatelor verzi pe care furnizorul de energie electrică le facturează către consumatorii de energie electrică reprezintă o parte din contrapartida obţinută sau care urmează a fi obţinută de furnizor din partea consumatorului de energie pentru cantitatea de energie livrată acestuia şi, în consecinţă, este inclusă în baza de impozitare a TVA (sursa: website ul ANAF – *www.anaf.ro*, Cod baza de date ANAFI 58/2016, 8 iunie 2016).

Modificări:

Lit. c) a alin. (1) a fost modificată prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 1 octombrie 2017.

Exemplul nr. 5 de la alin. (6) al pct. 31 din norme a fost adăugat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Ajustarea bazei de impozitare

Art. 287. – Baza de impozitare se reduce în următoarele situaţii:

a) în cazul desfiinţării totale sau parţiale a contractului pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, înainte de efectuarea acestora, dar pentru care au fost emise facturi în avans;

b) în cazul refuzurilor totale sau parţiale privind cantitatea, calitatea ori preţurile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate, precum şi în cazul desfiinţării totale ori parţiale a contractului pentru livrarea sau prestarea în cauză ca urmare a unui acord scris între părţi sau ca urmare a unei hotărâri judecătoreşti definitive/definitive şi irevocabile, după caz, sau în urma unui arbitraj;

c) în cazul în care rabaturile, remizele, risturnele şi celelalte reduceri de preţ prevăzute la art. 286 alin. (4) lit. a) sunt acordate după livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor;

d) în cazul în care contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate nu se poate încasa ca urmare a falimentului beneficiarului sau ca urmare a punerii în aplicare a unui plan de reorganizare admis şi confirmat printr-o sentinţă judecătorească, prin care creanţa creditorului este modificată sau eliminată. Ajustarea este permisă începând cu data pronunţării hotărârii judecătoreşti de confirmare a planului de reorganizare, iar, în cazul falimentului beneficiarului, începând cu data pronunţării hotărârii judecătoreşti de închidere a procedurii prevăzute de legislaţia insolvenţei, hotărâre rămasă definitivă/definitivă şi irevocabilă, după caz. Ajustarea se efectuează în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a pronunţat hotărârea judecătorească de confirmare a planului de reorganizare, respectiv hotărârea judecătorească de închidere a procedurii prevăzute de legislaţia insolvenţei, sub sancţiunea decăderii. Ajustarea este permisă chiar dacă s-a ridicat rezerva verificării ulterioare, conform Codului de procedură fiscală. Prin efectuarea ajustării se redeschide rezerva verificării ulterioare pentru perioada fiscală în care a intervenit exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată pentru operaţiunea care face obiectul ajustării. În cazul în care, ulterior pronunţării hotărârii judecătoreşti de închidere a procedurii prevăzute de legislaţia insolvenţei, în cazul falimentului beneficiarului sau a pronunţării hotărârii judecătoreşti de confirmare a planului de reorganizare, sunt încasate sume aferente creanţelor scoase din evidenţa contabilă, în cazul falimentului sau sume aferente creanţelor modificate sau eliminate prin planul de reorganizare, se anulează ajustarea efectuată, corespunzător sumelor respective, prin decontul perioadei fiscale în care acestea sunt încasate;

e) în cazul în care cumpărătorii returnează ambalajele în care s-a expediat marfa, pentru ambalajele care circulă prin facturare.

NORME METODOLOGICE

32. (1) În situaţiile prevăzute la art. 287 din Codul fiscal, furnizorii de bunuri şi/sau prestatorii de servicii îşi ajustează baza impozabilă a taxei după efectuarea livrării/prestării sau după facturarea livrării/prestării, chiar dacă livrarea/prestarea nu a fost efectuată, dar evenimentele prevăzute la art. 287 din Codul fiscal intervin ulterior facturării şi înregistrării taxei în evidenţele persoanei impozabile. În acest scop furnizorii/prestatorii trebuie să emită facturi cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise şi beneficiarului. Prevederile acestui alineat se aplică şi pentru livrări intracomunitare.

(2) În cazul în care persoanele care aplică sistemul TVA la încasare se află în situaţiile prevăzute la alin. (1), se aplică prevederile art. 282 alin. (10) din Codul fiscal. În acest scop furnizorii/prestatorii trebuie să emită facturi cu valorile înscrise cu semnul minus, când baza de impozitare se reduce, ori, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise şi beneficiarului, indiferent dacă taxa aferentă este sau nu exigibilă.

(3) În sensul art. 287 lit. b) din Codul fiscal, desfiinţarea unui contract reprezintă orice modalitate prin care părţile renunţă la contract de comun acord sau ca urmare a unei hotărâri judecătoreşti sau a unui arbitraj. În cazul bunurilor, dacă desfiinţarea contractului presupune şi restituirea bunurilor deja livrate, nu se consideră că are loc o nouă livrare de la cumpărător către vânzătorul iniţial. În cazul prestărilor de servicii, art. 287 lit. b) din Codul fiscal se aplică numai pentru servicii care nu au fost prestate, desfiinţarea unui contract care are ca obiect prestări de servicii având efecte numai pentru viitor în ce priveşte reducerea bazei de impozitare.

(4) Beneficiarii au obligaţia să ajusteze dreptul de deducere exercitat iniţial, potrivit prevederilor art. 304 alin. (1) lit. b) şi art. 305 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, numai pentru operaţiunile prevăzute la art. 287 lit. a)-c) şi e) din Codul fiscal. Prevederile acestui alineat se aplică şi pentru achiziţiile intracomunitare.

(5) Prin excepţie de la prevederile alin. (4), în cazul achiziţiilor realizate de/de la persoanele care aplică sistemul TVA la încasare, se aplică corespunzător prevederile art. 282 alin. (10) din Codul fiscal în situaţiile prevăzute la art. 287 lit. a)-c) şi e) din Codul fiscal.

Exemplu: Societatea A, care aplică sistemul TVA la încasare, emite către beneficiarul B o factură pentru o livrare de bunuri la data de 10 ianuarie 2016, în valoare de 5.000 lei plus 20% TVA, respectiv 1.000 lei, total factură 6.000 lei. TVA în sumă de 1.000 lei se înregistrează în creditul contului 4428 „TVA neexigibilă". La data de 20 martie 2016 încasează suma de 2.000 lei de la beneficiarul său. TVA aferentă acestei încasări se determină astfel: 2.000 x 20/120 = 333 lei şi se evidenţiază în debitul contului 4428 „TVA neexigibilă" şi concomitent în creditul contului 4427 „TVA colectată". În data de 25 aprilie 2016, societatea A acordă o reducere de preţ beneficiarului B de 10% din contravaloarea bunurilor livrate.

Societatea A emite o factură în care înscrie cu semnul minus baza de impozitare, respectiv 5.000 x 10/100 = 500 lei, şi TVA aferentă, respectiv 1.000 x 10/100 = 100 lei. Conform prevederilor art. 282

alin. (10) din Codul fiscal, în luna noiembrie 2014, societatea A va diminua TVA neexigibilă în cuantum de 667 lei cu suma de 100 lei.

Beneficiarul B, la primirea facturii pentru reducerea de preț de la societatea A, va diminua TVA neexigibilă în cuantum de 667 lei cu suma de 100 lei.

(6) Ajustarea prevăzută la art. 287 lit. d) din Codul fiscal se efectuează în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a pronunțat hotărârea judecătorească de confirmare a planului de reorganizare, respectiv hotărârea judecătorească de închidere a procedurii prevăzute de legislația insolvenței, sub sancțiunea decăderii. Ajustarea este permisă chiar dacă s-a ridicat rezerva verificării ulterioare, conform Codului de procedură fiscală. În cazul persoanelor care aplică sistemul TVA la încasare se operează anularea taxei neexigibile aferente livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii realizate.

(7) Reducerile de preț acordate de producătorii/distribuitorii de bunuri pe bază de cupoane valorice în cadrul unor campanii promoționale se reflectă în facturi astfel:

a) facturile de reducere se întocmesc direct de către producătorii/distribuitorii de bunuri pe numele comercianților care au acceptat cupoanele valorice de la consumatorii finali, chiar dacă inițial facturile de livrare a bunurilor pentru care se acordă aceste reduceri de preț au fost emise de producători/distribuitori către diverși intermediari cumpărători-revânzători. La rubrica „Cumpărător" se înscriu datele de identificare ale cumpărătorului care a acceptat cupoanele valorice de la consumatorii finali;

b) în cazul în care producătorii/distribuitorii de bunuri încheie contracte cu societăți specializate în administrarea cupoanelor valorice, producătorii/distribuitorii emit o singură factură cu semnul minus pentru valoarea reducerilor de preț acordate în cursul unei luni și a taxei pe valoarea adăugată aferente. Anexa la aceste facturi trebuie să conțină informații din care să rezulte valoarea reducerilor de preț acordate de un producător/distribuitor pentru fiecare comerciant, pe categorii de bunuri. La rubrica „Cumpărător" se vor înscrie datele de identificare ale societății specializate în administrarea cupoanelor valorice. Societățile specializate în administrarea cupoanelor valorice vor emite către fiecare comerciant o singură factură cu semnul minus pentru toate bunurile în cauză, în care vor înscrie valoarea reducerilor de preț acordate de producători/distribuitori în cursul unei luni și a taxei pe valoarea adăugată aferente. Anexa la aceste facturi trebuie să conțină informații din care să rezulte valoarea reducerilor de preț acordate de un producător/distribuitor pentru fiecare comerciant, pe categorii de bunuri. La rubrica „Furnizor" se vor înscrie datele de identificare ale societății specializate în administrarea cupoanelor valorice.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CJUE: C-126/88 Boots, C-317/94 Elida Gibbs (Excluderea bonuri valorice din baza de impozitare), C-141/96 Langhorst (Majorarea bazei de impozitare prin credit note), C-86/99 Freemans (Risturnuri acordate ulterior livrării), C-288/94 Argos Distributors (Plata în natură a unei livrări de bunuri. Excluderea risturnului din baza de impozitare), C-285/10 Campsa (Ajustarea bazei de impozitare pentru operațiuni între afiliate la un preț vădit subevaluat), C-337/13 Almos Agrar Kft (Reducere baza de impozitare. Efect direct al Directivei TVA), C-546/14 Degano Trasporti (Ajustare TVA colectată în procedura de insolvență), C-209/14 NLB Leasing (Anulare contract. Principiul neutralității);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 4550/2014 (Ajustare baza de impozitare. Consecințe reziliere contract vânzare imobil).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 135 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Retururi de bunuri. În reglementarea anterioară, retururile de bunuri aveau același tratament din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată ca și refuzurile parțiale sau totale privind cantitatea, calitatea sau prețurile bunurilor livrate ori a serviciilor prestate.

În actuala reglementare, această precizare lipsește, însă retururile de presă pot intra în categoria bunurilor degradate care nu mai pot fi valorificate (a se vedea și C-330/1995 *GoldSmith*).

3. Particularități privind TVA la încasare. Ajustările bazei de impozitare, prevăzute la acest articol, se aplică și în cazul persoanelor care folosesc sistemul de TVA la încasare, cu diferența că facturile ajustate vor fi transmise beneficiarilor indiferent dacă TVA aferentă este sau nu exigibilă. Astfel, în cazul reducerilor comerciale și financiare acordate pentru facturi achitate parțial, reducerea se va aplica mai întâi asupra sumelor neachitate, respectiv TVA neexigibilă, și apoi asupra valorii achitate, respectiv TVA colectată.

4. Derogări. Art. 90 alin. (1) din Directiva TVA prevede reducerea bazei de impozitare: „în cazul anulării, al refuzului sau al neplății totale sau parțiale sau în cazul în care prețul este redus după livrare, în condițiile stabilite de statele membre". Cu toate acestea, „în cazul neplății totale sau parțiale, statele membre pot deroga". Conform legislației noastre, în cazul neplății, reducerea se poate face numai în cazul falimentului ori reorganizării judiciare.

5. Ajustări în cazul reorganizării judiciare. La lit. d) se adaugă prevederea conform căreia baza de impozitare se reduce în cazul în care contravaloarea bunurilor livrate/serviciilor prestate nu se poate încasa ca urmare a

punerii în aplicare a unui plan de reorganizare admis și confirmat printr-o sentință judecătorească prin care creanța creditorului este modificată sau eliminată. Dacă se vor încasa sume aferente creanțelor modificate sau anulate ulterior pronunțării hotărârii judecătorești, se va anula ajustarea efectuată corespunzător sumelor respective prin decontul perioadei fiscale în care aceste sume sunt încasate.

Începând cu 1 octombrie 2017, se va permite ajustarea TVA în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a pronunțat hotărârea judecătorească de confirmare a planului de reorganizare sau de închidere a procedurii falimentului. Ajustarea este permisă chiar dacă s-a ridicat rezerva verificării ulterioare (adică perioada a făcut obiectul inspecției fiscale).

Modificări:

Lit. d) a fost modificată prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 1 octombrie 2017.

Alin. (3) și (6) ale pct. 32 din norme au fost modificate prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.

Baza de impozitare pentru achizițiile intracomunitare

Art. 288. – (1) Pentru achizițiile intracomunitare de bunuri baza de impozitare se stabilește pe baza acelorași elemente utilizate conform art. 286 pentru determinarea bazei de impozitare în cazul livrării acelorași bunuri în interiorul țării. În cazul unei achiziții intracomunitare de bunuri, conform art. 273 alin. (2) lit. a), baza de impozitare se determină în conformitate cu prevederile art. 286 alin. (1) lit. c) și ale art. 286 alin. (3).

(2) Baza de impozitare cuprinde și accizele datorate sau achitate în România de persoana care efectuează achiziția intracomunitară a unui produs supus accizelor. Atunci când după efectuarea achiziției intracomunitare de bunuri, persoana care a achiziționat bunurile obține o rambursare a accizelor achitate în statul membru în care a început expedierea sau transportul bunurilor, baza de impozitare a achiziției intracomunitare efectuate în România se reduce corespunzător.

NORME METODOLOGICE

33. În sensul art. 288 din Codul fiscal, baza de impozitare a achiziției intracomunitare cuprinde elementele prevăzute la art. 286 alin. (3) din Codul fiscal și nu cuprinde elementele prevăzute la art. 286 alin. (4) din Codul fiscal și/sau, după caz, se ajustează în conformitate cu prevederile art. 287 din Codul fiscal. Cheltuielile de transport sau alte cheltuieli accesorii, cum sunt cele de asigurare sau de ambalare, se cuprind în baza impozabilă a bunurilor achiziționate intracomunitar numai dacă acestea cad în sarcina vânzătorului conform contractului dintre părți.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 138[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Baza de impozitare pentru import

Art. 289. – (1) Baza de impozitare pentru importul de bunuri este valoarea în vamă a bunurilor, stabilită conform legislației vamale în vigoare, la care se adaugă orice taxe, impozite, comisioane și alte taxe datorate în afara României, precum și cele datorate ca urmare a importului bunurilor în România, cu excepția taxei pe valoarea adăugată care urmează a fi percepută.

(2) Baza de impozitare cuprinde cheltuielile accesorii, precum comisioanele, cheltuieli de ambalare, transport și asigurare, care intervin până la primul loc de destinație a bunurilor în România, în măsura în care aceste cheltuieli nu au fost cuprinse în baza de impozitare stabilită conform alin. (1), precum și cele care decurg din transportul către alt loc de destinație din Uniunea Europeană, în cazul în care locul respectiv este cunoscut la momentul la care intervine faptul generator. Primul loc de destinație a bunurilor îl reprezintă destinația indicată în documentul de transport sau în orice alt document în baza căruia bunurile sunt importate în România ori, în absența unei astfel de mențiuni, primul loc de descărcare a bunurilor în România.

(3) Baza de impozitare nu cuprinde elementele prevăzute la art. 286 alin. (4) lit. a)-d).

NORME METODOLOGICE

34. (1) În sensul art. 289 din Codul fiscal, baza de impozitare nu cuprinde elementele prevăzute la art. 286 alin. (4) lit. a)-d) din Codul fiscal, dacă acestea sunt cunoscute în momentul în care intervine exigibilitatea taxei pentru un import conform art. 285 din Codul fiscal.

(2) Baza de impozitare pentru importul de bunuri nu se ajustează în cazul modificării ulterioare a elementelor care au stat la baza determinării valorii în vamă a bunurilor, ca urmare a unor evenimente prevăzute la art. 286 alin. (4) lit. a)-d) din Codul fiscal, cu excepția situațiilor în care aceste modificări sunt cuprinse într-un document pentru regularizarea situației emis de organele vamale.
(3) În cazul bunurilor care au fost achiziționate din afara Uniunii Europene și care înainte de a fi importate pe teritoriul Uniunii Europene sunt supuse unor lucrări sau evaluări asupra bunurilor mobile corporale, pentru evitarea dublei impozitări, atunci când beneficiarul serviciilor este o persoană impozabilă stabilită în România, inclusiv o persoană juridică neimpozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317 din Codul fiscal, pentru serviciile prestate înainte ca bunurile să fie importate se aplică prevederile art. 278 alin. (2) din Codul fiscal. Contravaloarea acestor servicii nu va fi inclusă în baza de impozitare a importului de bunuri. Ambalajele sau alte bunuri utilizate în legătură directă cu bunurile asupra cărora au fost realizate lucrările sau bunurile încorporate în acestea sunt accesorii serviciilor realizate și nu sunt tratate ca livrări de bunuri separate, ci ca fiind parte a serviciului prestat. Baza de impozitare a taxei pentru aceste servicii cuprinde și eventualele taxe, impozite, prelevări care sunt percepute pentru importul bunurilor accesorii serviciilor.
(4) Atunci când beneficiarul serviciilor prevăzute la alin. (3) prestate în afara Uniunii Europene este o persoană neimpozabilă, inclusiv persoana juridică neimpozabilă care nu este înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317 din Codul fiscal, baza de impozitare a importului va cuprinde și valoarea serviciilor prestate în afara Uniunii Europene, la care se adaugă elementele care nu sunt deja cuprinse în această valoare, conform art. 289 alin. (2) din Codul fiscal.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 139 VCF, cu aceeași denumire marginală.
2. **Valoarea în vamă. Noțiune.** Valoarea în vamă se determină, în principal, potrivit prevederilor Codului vamal al Uniunii (Regulamentul nr. 952/2013), completat cu dispozițiile Codului de evaluare vamală, elaborat sub egida GATT/OMC (a se vedea M. Ion, I.L. Mija, *Taxe vamale. Valoarea în vamă*, Rev. Consultant fiscal nr. 4/2009, CCFR, p. 30).

Modificări:
Alin. (3) al pct. 34 din norme a fost modificat prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.

Cursul de schimb valutar

Art. 290. – (1) Dacă elementele folosite la stabilirea bazei de impozitare a unui import de bunuri se exprimă în valută, cursul de schimb valutar se stabilește conform prevederilor europene care reglementează calculul valorii în vamă.

(2) Dacă elementele folosite pentru stabilirea bazei de impozitare a unei operațiuni, alta decât importul de bunuri, se exprimă în valută, cursul de schimb care se aplică este ultimul curs de schimb comunicat de Banca Națională a României sau ultimul curs de schimb publicat de Banca Centrală Europeană ori cursul de schimb utilizat de banca prin care se efectuează decontările, valabil la data la care intervine exigibilitatea taxei pentru operațiunea în cauză, iar, în cazul operațiunilor supuse sistemului TVA la încasare prevăzut la art. 282 alin. (3)-(8), la data la care ar fi intervenit exigibilitatea taxei pentru operațiunea în cauză dacă nu ar fi fost supusă sistemului TVA la încasare. În situația în care se utilizează cursul de schimb publicat de Banca Centrală Europeană, conversia între monede, altele decât moneda euro, se realizează prin intermediul cursului de schimb al monedei euro pentru fiecare dintre monede, în contractele încheiate între părți trebuie menționat dacă pentru decontări va fi utilizat cursul de schimb al unei bănci comerciale, în caz contrar aplicându-se cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României sau cursul de schimb publicat de Banca Centrală Europeană.

NORME METODOLOGICE

35. (1) În sensul art. 290 alin. (2) din Codul fiscal, prin ultimul curs de schimb comunicat de Banca Națională a României se înțelege cursul de schimb comunicat de respectiva bancă în ziua anterioară și care este valabil pentru operațiunile care se vor desfășura în ziua următoare.
(2) În sensul art. 290 alin. (2) din Codul fiscal, în cazul emiterii de facturi înainte de livrarea de bunuri sau prestarea de servicii ori de încasarea unui avans, cursul de schimb valutar utilizat pentru determinarea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adăugată la data emiterii acestor facturi va rămâne neschimbat la data definitivării operațiunii, respectiv la data regularizării operațiunii, inclusiv în cazul operațiunilor pentru care se aplică sistemul TVA la încasare. În cazul încasării de avansuri

pentru care factura este emisă ulterior încasării avansului, cursul de schimb valutar utilizat pentru determinarea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adăugată la data încasării avansurilor va rămâne neschimbat la data definitivării operațiunii, respectiv atunci când se fac regularizările avansurilor încasate.

Exemplul nr. 1: În luna ianuarie 2016, o persoană impozabilă A înregistrată în scopuri de TVA potrivit art. 316 din Codul fiscal încasează 1.000 euro drept avans pentru livrarea în interiorul țării a unui automobil de la o altă societate B; A va emite o factură către B la cursul de 4,5 lei/euro, valabil la data încasării avansului.

Baza de impozitare a TVA: 1.000 euro x 4,5 lei/euro = 4.500 lei.

Taxa pe valoarea adăugată aferentă avansului: 4.500 lei x 20% = 900 lei.

După o perioadă de 3 luni are loc livrarea automobilului, care costă 5.000 euro. Cursul din data livrării bunului este de 4,4 lei/euro. La data livrării se vor storna avansul și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestuia, respectiv 4.500 lei și 900 lei, cu semnul minus.

Baza de impozitare a TVA pentru livrare se determină astfel:

[(1.000 euro x 4,5 lei/euro) + (4.000 euro x 4,4 lei/euro)] = 22.100 lei.

Taxa pe valoarea adăugată aferentă livrării se determină astfel:

22.100 lei x 20% = 4.420 lei.

Exemplul nr. 2: Compania A încasează în luna decembrie 2015 un avans de 2.000 euro pentru livrarea în interiorul țării a unui utilaj către clientul său B. Livrarea utilajului are loc în cursul lunii ianuarie la prețul de 6.000 euro.

A va emite o factură pentru avansul de 2.000 euro către B la cursul de 4,45 lei/euro, valabil la data încasării avansului în luna decembrie.

Baza de impozitare a TVA pentru avans: 2.000 euro x 4,45 lei/euro = 8.900 lei.

Taxa pe valoarea adăugată aferentă avansului: 8.900 lei x 24% = 2.136 lei.

În ianuarie 2016, la livrarea utilajului se regularizează avansul facturat, inclusiv cota de taxă pe valoarea adăugată ca urmare a modificării cotei standard la 1 ianuarie 2016. Cursul din data livrării bunului este de 4,5 lei/euro. Regularizările efectuate, inclusiv regularizarea cotei de TVA:

Stornarea avansului, inclusiv a taxei pe valoarea adăugată aferente acestuia, respectiv 8.900 lei și 2.136 lei, cu semnul minus.

Baza de impozitare a livrării: [(2.000 euro x 4,45 lei/euro) + (4.000 euro x 4,5 lei/euro)] = 8.900 lei + 18.000 lei = 26.900 lei.

Taxa pe valoarea adăugată aferentă livrării: 26.900 lei x 20% = 5.380 lei.

Exemplul nr. 3: Compania A livrează bunuri în valoare de 7.000 euro către compania B, la data de 20 februarie 2016. Compania A aplică sistemul TVA la încasare, iar factura este emisă la data de 10 martie 2016. Cursul de schimb valutar valabil în data de 20 februarie 2016 este de 4,5 lei/euro. Societatea A încasează contravaloarea integrală a facturii în data de 15 mai 2016, la cursul de 4,4 lei/euro. Societatea A va înregistra ca taxă neexigibilă aferentă livrării suma de 6.300 lei, calculată astfel:

– baza impozabilă: 7.000 euro x 4,5 lei/euro = 31.500 lei;

– TVA neexigibilă aferentă livrării: 31.500 lei x 20% = 6.300 lei.

Exigibilitatea TVA aferente livrării intervine la data încasării, respectiv 15 mai 2016, dată la care societatea A trebuie să colecteze TVA în sumă de 6.300 lei.

(3) Pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii în interiorul țării, contractate în valută cu decontare în lei la cursul de schimb din data plății, diferențele de curs dintre cursul de schimb menționat în factura întocmită conform alin. (1) și cursul de schimb utilizat la data încasării nu sunt considerate diferențe de preț și nu se emite o factură în acest sens.

(4) În cazul achizițiilor intracomunitare de bunuri, cursul de schimb utilizat pentru determinarea în lei a bazei impozabile a taxei este cursul din data exigibilității taxei, astfel cum este stabilită la art. 284 din Codul fiscal, indiferent de data la care sunt sau vor fi recepționate bunurile.

(5) În cazul livrărilor intracomunitare de bunuri scutite de taxă conform art. 294 alin. (2) din Codul fiscal, cursul de schimb utilizat pentru determinarea în lei a bazei impozabile a taxei este cursul din data exigibilității taxei, astfel cum este stabilită la art. 283 din Codul fiscal, indiferent de data la care sunt sau vor fi livrate bunurile.

(6) Pentru operațiunile în interiorul țării, dacă baza impozabilă este stabilită în valută, transformarea în lei se va efectua la cursul din data la care intervine exigibilitatea taxei, conform prevederilor art. 280, 281 și 282 alin. (1) și (2) din Codul fiscal. Prin excepție, în cazul operațiunilor supuse sistemului TVA la încasare prevăzut la art. 282 alin. (3)-(8) din Codul fiscal, transformarea în lei se efectuează la cursul din data la care ar fi intervenit exigibilitatea taxei pentru operațiunea în cauză dacă nu ar fi fost supusă sistemului TVA la încasare, respectiv conform prevederilor art. 280-282 alin. (1) și (2) din Codul fiscal.

(7) Prevederile primei teze a alin. (6) se aplică și pentru serviciile prestate către persoane stabilite în Uniunea Europeană ori în afara Uniunii Europene, precum și pentru serviciile achiziționate de la

prestatori stabiliți în Uniunea Europeană sau în afara Uniunii Europene, precum și în cazul livrărilor de bunuri care nu au locul în România conform art. 275 din Codul fiscal, efectuate de persoane impozabile stabilite în România, sau al achizițiilor de bunuri care au locul în România și pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform art. 307 alin. (2)-(6) din Codul fiscal.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 139[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Reguli de conversie.** Conversia sumelor exprimate în valută se face utilizând cursul de schimb de la data la care intervine exigibilitatea taxei (de regulă, cursul de la data emiterii facturii), indiferent dacă se aplică sau nu sistemul de TVA la încasare.

La alegerea cursului de schimb pentru conversia sumelor în valută este recomandabil să se țină cont de câteva aspecte practice. În primul rând, reglementările contabile utilizează pentru conversie, de regulă, cursul de schimb al BNR (cursul de schimb al băncii este utilizat în principal pentru conversia operațiunilor de trezorerie). Pe de altă parte, utilizarea cursului de schimb de la Banca Centrală Europeană poate fi recomandat pentru eliminarea posibilelor diferențe la raportarea operațiunilor intracomunitare (aceste raportări se fac în valute naționale).

CAPITOLUL VIII
Cotele de taxă

Cotele

Art. 291. – (1) Cota standard se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse, iar nivelul acesteia este:

a) 20% începând cu data de 1 ianuarie 2016 și până la data de 31 decembrie 2016;

b) 19% începând cu data de 1 ianuarie 2017.

(2) Cota redusă de 9% se aplică asupra bazei de impozitare pentru următoarele prestări de servicii și/sau livrări de bunuri:

a) livrarea de proteze și accesorii ale acestora, definite prin normele metodologice conform legislației specifice, cu excepția protezelor dentare scutite de taxă conform art. 292 alin. (1) lit. b);

b) livrarea de produse ortopedice;

c) livrarea de medicamente de uz uman și veterinar;

d) *abrogată*;

e) livrarea următoarelor bunuri: alimente, inclusiv băuturi, cu excepția băuturilor alcoolice, destinate consumului uman și animal, animale și păsări vii din specii domestice, semințe, plante și ingrediente utilizate în prepararea alimentelor, produse utilizate pentru a completa sau înlocui alimentele. Prin normele metodologice se stabilesc codurile NC corespunzătoare acestor bunuri;

f) *abrogată*;

g) livrarea apei potabile și a apei pentru irigații în agricultură;

h) livrarea de îngrășăminte și de pesticide utilizate în agricultură, semințe și alte produse agricole destinate însămânțării sau plantării, precum și prestările de servicii de tipul celor specifice utilizate în sectorul agricol, prevăzute prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului agriculturii și dezvoltării rurale.

(3) Cota redusă de 5% se aplică asupra bazei de impozitare pentru următoarele livrări de bunuri și prestări de servicii:

a) manuale școlare, cărți, ziare și reviste, cu excepția celor destinate exclusiv sau în principal publicității;

b) serviciile constând în permiterea accesului la castele, muzee, case memoriale, monumente istorice, monumente de arhitectură și arheologice, grădini zoologice și botanice, bâlciuri, parcuri de distracții și parcuri recreative ale căror activități sunt încadrate la codurile CAEN 9321 și 9329, potrivit Clasificării activităților din economia națională - CAEN, actualizată prin Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr. 337/2007, târguri, expoziții și evenimente culturale, evenimente sportive, cinematografe, altele decât cele scutite conform art. 292 alin. (1) lit. m);

c) livrarea locuințelor ca parte a politicii sociale, inclusiv a terenului pe care sunt construite. Terenul pe care este construită locuința include și amprenta la sol a locuinței. În sensul prezentului titlu, prin *locuință livrată ca parte a politicii sociale* se înțelege:

1. livrarea de clădiri, inclusiv a terenului pe care sunt construite, destinate a fi utilizate drept cămine de bătrâni și de pensionari;

2. livrarea de clădiri, inclusiv a terenului pe care sunt construite, destinate a fi utilizate drept case de copii și centre de recuperare și reabilitare pentru minori cu handicap;

3. livrarea de locuințe care au o suprafață utilă de maximum 120 m², exclusiv anexele gospodărești, a căror valoare, inclusiv a terenului pe care sunt construite, nu depășește suma de 450.000 lei, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, achiziționate de orice persoană necăsătorită sau familie. Suprafața utilă a locuinței este cea definită prin Legea locuinței nr. 114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Anexele gospodărești sunt cele definite prin Legea nr. 50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Cota redusă se aplică numai în cazul locuințelor care în momentul vânzării pot fi locuite ca atare și dacă terenul pe care este construită locuința nu depășește suprafața de 250 m², inclusiv amprenta la sol a locuinței, în cazul caselor de locuit individuale. În cazul imobilelor care au mai mult de două locuințe, cota indiviză a terenului aferent fiecărei locuințe nu poate depăși suprafața de 250 m², inclusiv amprenta la sol aferentă fiecărei locuințe. Orice persoană necăsătorită sau familie poate achiziționa o singură locuință cu cota redusă de 5%, respectiv:

(i) în cazul persoanelor necăsătorite, să nu fi deținut și să nu dețină nicio locuință în proprietate pe care au achiziționat-o cu cota de 5%;

(ii) în cazul familiilor, soțul sau soția să nu fi deținut și să nu dețină, fiecare sau împreună, nicio locuință în proprietate pe care a/au achiziționat-o cu cota de 5%;

4. livrarea de clădiri, inclusiv a terenului pe care sunt construite, către primării în vederea atribuirii de către acestea cu chirie subvenționată unor persoane sau familii a căror situație economică nu le permite accesul la o locuință în proprietate sau închirierea unei locuințe în condițiile pieței;

d) cazarea în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, inclusiv închirierea terenurilor amenajate pentru camping;

e) serviciile de restaurant și de catering, cu excepția băuturilor alcoolice, altele decât berea care se încadrează la codul NC 22 03 00 10;

f) dreptul de utilizare a facilităților sportive ale căror activități sunt încadrate la codurile CAEN 9311 și 9313, potrivit Clasificării activităților din economia națională - CAEN, actualizată prin Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr. 337/2007, în scopul practicării sportului și educației fizice, altele decât cele scutite conform art. 292 alin. (1) lit. l).

(4) Cota aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția cazurilor prevăzute la art. 282 alin. (2), pentru care se aplică cota în vigoare la data exigibilității taxei.

(5) În cazul operațiunilor supuse sistemului TVA la încasare, cota aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția situațiilor în care este emisă o factură sau este încasat un avans, înainte de data livrării/prestării, pentru care se aplică cota în vigoare la data la care a fost emisă factura ori la data la care a fost încasat avansul.

(6) În cazul schimbării cotei se va proceda la regularizare pentru a se aplica cota în vigoare la data livrării de bunuri sau prestării de servicii, pentru cazurile prevăzute la art. 282 alin. (2), precum și în situația prevăzută la alin. (5).

(7) Cota aplicabilă pentru importul de bunuri este cota aplicabilă pe teritoriul României pentru livrarea aceluiași bun.

(8) Cota aplicabilă pentru achiziții intracomunitare de bunuri este cota aplicată pe teritoriul României pentru livrarea aceluiași bun și care este în vigoare la data la care intervine exigibilitatea taxei.

NORME METODOLOGICE

36. Pentru livrările de bunuri/prestările de servicii taxabile, respectiv cele care sunt supuse cotei standard de TVA sau cotelor reduse de TVA, prevăzute de art. 291 din Codul fiscal, taxa colectată se determină după cum urmează:

a) se aplică cota legală de TVA la contravaloarea livrării/prestării, în cazul în care rezultă că părțile au convenit că TVA nu este inclusă în contravaloarea livrării, sau în cazul în care contrapartida nu este stabilită de părți, ci este stabilită prin lege, prin licitație, printr-o hotărâre a instanței, sau alte situații similare, și nu include taxa;

b) contrapartida unei livrări de bunuri/prestări de servicii trebuie considerată ca incluzând deja taxa pe valoarea adăugată, taxa determinându-se prin aplicarea procedeului sutei mărite, respectiv 20 x 100/120 în cazul cotei standard și 19 x 100/119 începând cu data de 1 ianuarie 2017,9 x 100/109 sau 5 x 100/105 în cazul cotelor reduse, în următoarele situații:

1. atunci când părțile au convenit că TVA este inclusă în contravaloarea livrării/prestării;

2. în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii direct către populație pentru care nu este necesară potrivit legii emiterea unei facturi;

3. în orice situație în care contrapartida nu este stabilită de părți, ci este stabilită prin lege, prin licitație, printr-o hotărâre a instanței, sau alte situații similare, și include taxa sau nu există nicio mențiune cu privire la taxa pe valoarea adăugată;
4. atunci când prețul unui bun/serviciu a fost stabilit de părți fără nicio mențiune cu privire la taxa pe valoarea adăugată, iar furnizorul/prestatorul bunului/serviciului respectiv este persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată colectate pentru operațiunea supusă taxei, și furnizorul/prestatorul nu are posibilitatea de a recupera de la beneficiar taxa pe valoarea adăugată care ar fi trebuit colectată pentru operațiunea respectivă. Poate fi acceptată ca mijloc de probă a faptului că furnizorul/prestatorul nu are posibilitatea de a recupera de la beneficiar taxa pe valoarea adăugată, inclusiv o declarație pe propria răspundere a furnizorului.

37. (1) Cota redusă de taxă de 9% prevăzută la art. 291 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal se aplică pentru protezele medicale și accesoriile acestora, exclusiv protezele dentare care sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată, în condițiile prevăzute la art. 292 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal. Proteza medicală este un dispozitiv medical destinat utilizării personale exclusive care amplifică, restabilește sau înlocuiește zone din țesuturile moi ori dure, precum și funcții ale organismului uman; acest dispozitiv poate fi intern, extern sau atât intern, cât și extern. Accesoriul unei proteze este un articol care este prevăzut în mod special de către producător pentru a fi utilizat împreună cu proteza medicală.
(2) Cota redusă de taxă de 9% prevăzută la art. 291 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal se aplică pentru produsele ortopedice. Sunt produse ortopedice protezele utilizate pentru amplificarea, restabilirea sau înlocuirea țesuturilor moi ori dure, precum și a unor funcții ale sistemului osteoarticular, ortezele utilizate pentru modificarea caracteristicilor structurale și funcționale ale sistemului neuromuscular și scheletic, precum și încălțămintea ortopedică realizată la recomandarea medicului de specialitate, mijloacele și dispozitivele de mers ortopedice, precum fotolii rulante și/sau alte vehicule similare pentru invalizi, părți și/sau accesorii de fotolii rulante ori de vehicule similare pentru invalizi.
(3) În sensul art. 291 alin. (2) lit. d) din Codul fiscal, prin cazare în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară se înțelege cazarea în structurile de primire turistice cu funcțiuni de cazare turistică prevăzute la art. 2 lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 58/1998 privind organizarea și desfășurarea activității de turism în România, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 755/2001, cu modificările și completările ulterioare. Cota redusă de taxă de 9% prevăzută la art. 291 alin. (2) lit. d) din Codul fiscal se aplică pentru tipurile de cazare în structurile de primire turistică cu funcțiune de cazare, prevăzute la art. 21 din Ordonanța Guvernului nr. 58/1998, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 755/2001, cu modificările și completările ulterioare. În cazul cazării cu demipensiune, cu pensiune completă sau cu „all inclusive", astfel cum sunt definite la art. 21 din Ordonanța Guvernului nr. 58/1998, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 755/2001, cu modificările și completările ulterioare, cota redusă de TVA se aplică asupra prețului total al cazării, care poate include și băuturi alcoolice. Orice persoană care acționează în condițiile prevăzute la pct. 8 alin. (2) sau care intermediază astfel de operațiuni în nume propriu, dar în contul altei persoane, potrivit art. 271 alin. (2) din Codul fiscal, aplică cota de 9% a taxei, cu excepția situațiilor în care este obligatorie aplicarea regimului special de taxă pentru agenții de turism, prevăzut la art. 311 din Codul fiscal.
(4) Cota redusă de taxă de 9% prevăzută la art. 291 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal se aplică pe tot lanțul economic de la producție până la vânzarea către consumatorul final de către toți furnizorii, indiferent de calitatea acestora, respectiv producători sau comercianți, pentru livrarea bunurilor care se încadrează la următoarele coduri NC, indiferent de destinația acestora:
a) animale vii și păsări vii, din specii domestice, care se încadrează la codurile NC 0101-0105, 0106 14 10, 0106 19 00, 0106 33 00, 0106 39 10, 0106 39 80, 0106 41 00 și 0106 90 00 destinate consumului alimentar uman sau animal sau destinate producerii de alimente pentru consumul uman sau animal, de materii prime sau ingrediente pentru prepararea alimentelor pentru consumul uman sau animal, inclusiv în Gazul în care acestea sunt utilizate pentru reproducție;
b) carne și organe comestibile care se încadrează la codurile NC 0201-0210;
c) pești și crustacee, moluște și alte nevertebrate acvatice, care se încadrează la codurile NC 0301-0308, cu excepția peștilor ornamentali vii care se încadrează la codurile NC 0301 11 00 și 0301 19 00;
d) lapte și produse lactate care se încadrează la codurile NC 0401-0406;
e) ouă de păsări care se încadrează la codurile NC 0407- 0408, cu excepția celor care se încadrează la codurile NC 0407 11 00, 0407 19, 0408 11 20, 0408 19 20, 0408 91 20, 0408 99 20;
f) miere naturală care se încadrează la codul NC 04090000;

g) alte produse comestibile de origine animală care se încadrează la codurile NC 0410 00 00, 0504 00 00, 0506 90 00, 0507, 0508 00 00, 0511 91, 0511 99;
h) plante vii utilizate ca alimente destinate consumului uman sau animal ori ca materii prime sau ingrediente pentru prepararea alimentelor destinate consumului uman sau animal, care se încadrează la codul NC 0602 90 50;
i) legume, plante, rădăcini şi tuberculi, alimentare, care se încadrează la codurile NC 0701-0714, cu excepţia celor care se încadrează la codurile NC 0701 10 00, 0703 10 11, 0712 90 11, 071310 10, 0713 33 10;
j) fructe comestibile, coji de citrice sau de pepeni, care se încadrează la codurile NC 0801-0814 00 00;
k) cafea, ceai, mate şi mirodenii, care se încadrează la codurile NC 0901-0910;
l) cereale care se încadrează la codurile NC 1001-1008, cu excepţia celor destinate însămânţării care se încadrează la codurile NC 1001 11 00, 1001 91, 1002 10 00, 1003 10 00, 1004 10 00, 1005 10, 1006 10 10, 1007 10 şi 1008 21 00;
m) produse ale industriei morăritului, malţ, amidon şi fecule, inulină, gluten de grâu, care se încadrează la codurile NC 1101 00-1109 00 00, cu excepţia celor care se încadrează la codul NC 1106 20 10;
n) seminţe şi fructe oleaginoase, seminţe şi fructe diverse, plante industriale sau medicinale, paie şi furaje, care se încadrează la codurile NC 1201-1206, 1208, 1210, 1213 şi 1214, cu excepţia celor care se încadrează la codurile 1201 10 00, 1202 30 00, 1204 00 10, 1205 10 10, 1206 00 10;
o) grăsimi şi uleiuri de origine animală sau vegetală, produse ale disocierii acestora, grăsimi alimentare prelucrate, care se încadrează la codurile NC 1501-1517, cu excepţia celor care se încadrează la codurile NC 1505 00, 1509 10 10;
p) preparate din carne, din peşte sau din crustacee, din moluşte sau din alte nevertebrate acvatice, care se încadrează la codurile NC 1601 00-1605;
q) zaharuri şi produse zaharoase, care se încadrează la codurile NC 1701-1704;
r) cacao şi preparate din cacao, care se încadrează la codurile NC 1801 00 00-1806;
s) preparate pe bază de cereale, de făină, de amidon, de fecule sau de lapte, produse de patiserie, care se încadrează la codurile NC 1901-1905;
ş) preparate din legume, din fructe sau din alte părţi de plante, care se încadrează la codurile NC 2001-2009;
t) preparate alimentare diverse care se încadrează la codurile NC 2101-2106, cu excepţia preparatelor ce conţin alcool de la codul 2106 90 20;
ţ) băuturi, oţet comestibil şi înlocuitori de oţet comestibil obţinuţi din acid acetic, care se încadrează la codurile NC 2201, 2202 şi 2209 00;
u) reziduuri şi deşeuri ale industriei alimentare, alimente preparate pentru animale, care se încadrează la codurile NC 2301, 2302, 2304 00 00-2306, 2308 00 şi 2309;

Exemplul nr. 1: Un producător agricol vinde caise care se încadrează la codul NC 080910 00 către un comerciant. Pentru livrarea efectuată producătorul agricol aplică cota de TVA de 9%. La rândul său, comerciantul vinde caisele cu cota de 9% indiferent ce destinaţie ulterioară vor avea fructele livrate: alimente, materie primă pentru dulceaţă, compoturi sau producţia de alcool.

Exemplul nr. 2: Un producător de miere livrează mierea, care se încadrează la codul NC 04090000, atât către magazine de vânzare cu amănuntul, cât şi către fabrici de produse cosmetice sau către producători de hidromel. În toate situaţiile va aplica cota redusă de 9% la livrarea mierii.

Exemplul nr. 3: O persoană impozabilă importă ulei de soia, care se încadrează la codul NC 1507, pentru producerea de biodiesel. Cota de TVA aplicabilă pentru importul de ulei de soia este cota redusă de 9%.

(5) Pentru livrarea următoarelor bunuri, datorită naturii lor, cota redusă de TVA de 9% se aplică de orice furnizor numai dacă acesta poate face dovada că sunt utilizate pentru prepararea alimentelor destinate consumului uman sau animal ori pentru a completa sau înlocui alimentele destinate consumului uman sau animal:
a) seminţe şi fructe oleaginoase, seminţe şi fructe diverse, plante industriale sau medicinale, paie şi furaje, care se încadrează la codurile NC 1207, 1211 şi 1212, cu excepţia celor care se încadrează la codurile NC 1207 21 00, 1207 40 10, 1207 50 10, 1207 91 10, 1207 99 20;
b) grăsimi şi uleiuri de origine animală sau vegetală, produse ale disocierii acestora, grăsimi alimentare prelucrate, care se încadrează la codurile NC 1518 00, 1520 00 00, 1521 şi 1522 00;
c) reziduuri şi deşeuri ale industriei alimentare, alimente preparate pentru animale, care se încadrează la codurile NC 2303 şi 2307 00;
d) gume, răşini şi alte seve şi extracte vegetale, care sunt utilizate ca ingrediente pentru prepararea alimentelor destinate consumului uman sau animal, ori pentru a completa sau înlocui alimentele

destinate consumului uman sau animal şi care se încadrează la codurile NC 1301 şi 1302, cu excepţia celor care se încadrează la codul NC 1302 11 00;
e) sare care este utilizată ca ingredient pentru prepararea alimentelor destinate consumului uman sau animal ori pentru a completa sau înlocui alimentele destinate consumului uman sau animal şi care se încadrează la codul NC 2501 00;
f) produse chimice anorganice şi organice care sunt utilizate ca ingrediente pentru prepararea alimentelor destinate consumului uman sau animal ori pentru a completa sau înlocui alimentele destinate consumului uman sau animal şi care se încadrează la codurile NC 2801-2853 şi 2901-2942, cu excepţia codurilor 2805 40, 2815 11 00, 2815 12 00, 2815 30 00, 2818-2825, 2828, 2834 29, 2837, 2843-2846, 2849, 2850, 2852, 2853 00 50, 2901-2904, 2905 11-2905 39 95, 2909 11 00-2909 60 şi 2910;
g) alte bunuri care sunt utilizate ca ingrediente pentru prepararea alimentelor destinate consumului uman sau animal ori pentru a completa sau înlocui alimentele destinate consumului uman sau animal şi care se încadrează la codurile NC 3203, 3204, 3301, 3302 10, 3402 13 00, 3501-3505, 3507, 3823, 3824 60, 3824 90 25, 3824 90 55, 3824 90 62, 3824 90 64, 3824 90 80, 3824 90 92-3824 90 96, 3912 31 00, 3913 10 00, 3917 10 şi 4706 91 00.
(6) Condiţia prevăzută la alin. (5) se consideră îndeplinită dacă bunurile:
a) fie sunt comercializate în propriile magazine de comerţ cu amănuntul sau cash and carry sau sunt utilizate în propriile unităţi de producţie de alimente destinate consumului uman sau animal, restaurante sau alte unităţi de servicii de alimentaţie, pentru prepararea alimentelor destinate consumului uman sau animal ori pentru a completa sau înlocui alimentele destinate consumului uman sau animal;
b) fie sunt livrate către persoane impozabile care desfăşoară activităţi de comerţ cu amănuntul, comerţ cash and carry, restaurant sau alte activităţi de servicii de alimentaţie ori activităţi de producţie de alimente destinate consumului uman sau animal.
(7) În cazul importului de bunuri prevăzute la alin. (5), cota redusă de TVA se aplică pe baza declaraţiei angajament, al cărei model este prevăzut în anexa nr. 4, care face parte integranta din prezentele norme metodologice, care se depune la organul vamal competent la momentul importului, din care să rezulte:
a) fie că va comercializa bunurile importate în propriile magazine de comerţ cu amănuntul sau cash and carry sau le va utiliza în propriile unităţi de producţie de alimente destinate consumului uman sau animal, restaurante sau alte unităţi de servicii de alimentaţie, pentru prepararea alimentelor destinate consumului uman sau animat ori pentru a completa sau înlocui alimentele destinate consumului uman sau animal;
b) fie că va livra ulterior importului bunurile către persoane impozabile care desfăşoară activităţi de comerţ cu amănuntul, comerţ cash and carry, restaurante sau alte activităţi de servicii de alimentaţie ori activităţi de producţie de alimente destinate consumului uman sau animal.
(8) În cazul achiziţiei intracomunitare de bunuri prevăzute la alin. (5), cota redusă de TVA de 9% se aplică numai dacă persoana impozabilă poate face dovada:
a) fie că va comercializa bunurile achiziţionate intracomunitar în propriile magazine de comerţ cu amănuntul sau cash and carry sau le va utiliza în propriile unităţi de producţie de alimente destinate consumului uman sau animal, restaurante sau alte unităţi de servicii de alimentaţie, pentru prepararea alimentelor destinate consumului uman sau animal ori pentru a completa sau înlocui alimentele destinate consumului uman sau animal;
b) fie că va livra ulterior achiziţiei intracomunitare bunurile către persoane impozabile care desfăşoară activităţi de comerţ cu amănuntul, comerţ cash and carry, restaurante sau alte activităţi de servicii de alimentaţie ori activităţi de producţie de alimente destinate consumului uman sau animal.
(9) Dacă persoana impozabilă care importă, achiziţionează intracomunitar sau livrează în ţară bunurile prevăzute la alin. (5) nu poate face dovada aplicării cotei reduse de TVA de 9% în condiţiile prevăzute la alin. (6)-(8), se aplică cota standard de TVA, chiar dacă pentru o livrare ulterioară se aplică cota redusă de 9% pentru acelaşi bun.
(10) Cota redusă de TVA de 9% se aplică pentru livrarea, importul sau achiziţia intracomunitară de suplimente alimentare notificate care se regăsesc pe site-ul Ministerului Sănătăţii sau pe cel al Institutului de Bioresurse Alimentare, în conformitate cu Ordinul ministrului agriculturii, pădurilor şi dezvoltării rurale, al ministrului sănătăţii şi al preşedintelui Autorităţii Naţionale Sanitare Veterinare şi pentru Siguranţa Alimentelor nr. 1.228/2005/244/63/2006 pentru aprobarea Normelor tehnice privind comercializarea suplimentelor alimentare predozate de origine animală şi vegetală şi/sau a amestecurilor acestora cu vitamine, minerale şi alţi nutrienţi, cu Ordinul ministrului agriculturii, pădurilor şi dezvoltării rurale şi al ministrului sănătăţii nr. 244/401/2005 privind prelucrarea, procesarea şi comercializarea plantelor medicinale şi aromatice utilizate ca atare, parţial procesate

sau procesate sub formă de suplimente alimentare predozate şi cu Ordinul ministrului sănătăţii publice nr. 1.069/2007 pentru aprobarea Normelor privind suplimentele alimentare.

(11) În situaţia în care se comercializează un pachet care cuprinde bunuri supuse atât cotei de TVA de 9%, cât şi cotei standard de TVA, la un preţ total, se aplică cota de TVA corespunzătoare fiecărui bun, în măsura în care bunurile care compun pachetul pot fi separate, în caz contrar aplicându-se cota standard de TVA la valoarea totală a pachetului. Se exceptează bunurile acordate gratuit în vederea stimulării vânzărilor în condiţiile prevăzute la pct. 7 alin. (10) lit. a).

Exemplul 1: La vânzarea unui coş care are un preţ total, care cuprinde atât produse alimentare, cât şi băuturi alcoolice şi produse cosmetice, se aplică cota de TVA aferentă fiecărui produs în parte.

Exemplul 2: La vânzarea unui aragaz, dacă comerciantul oferă gratuit un pachet de spaghete, se consideră că acesta este acordat gratuit, în scopul stimulării vânzărilor, iar cota aplicabila pentru vânzarea aragazului este de 20%.

(12) În aplicarea art. 291 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, prin servicii de restaurant şi de catering se înţelege serviciile prevăzute la pct. 18. Orice combinaţie de băuturi alcoolice şi nealcoolice indiferent de concentraţia alcoolică este considerată băutură alcoolică. Pentru băuturile alcoolice servite la restaurant sau oferite în cazul serviciilor de catering se aplică cota standard de TVA, dar nu se consideră că are loc o livrare separată de bunuri, oferirea de băuturi alcoolice făcând parte din serviciile de restaurant sau de catering.

Exemplu: Un restaurant care vinde şi mâncare pentru a fi servită în afara locaţiei restaurantului nu este considerată prestare de servicii de restaurant, ci livrare de bunuri, dar pentru care aplică cota redusă de TVA de 9%, inclusiv pentru caserola sau paharele în care sunt servite alimentele sau băuturile nealcoolice, chiar dacă contravaloarea acestora ar fi evidenţiată separat pe bonul fiscal. În acest caz se consideră că livrarea alimentelor este livrarea principală care atrage aceeaşi cotă de TVA livrării caserolei sau a paharului, acestea fiind livrări accesorii, nu un scop în sine pentru client.

(13) În aplicarea art. 291 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal, se aplică cota redusă de TVA de 9%:

a) de orice persoană impozabilă care livrează apă potabilă. Prin apă potabilă se înţelege apa care îndeplineşte condiţiile prevăzute la art. 2 pct. 1 din Legea nr. 458/2002 privind calitatea apei potabile, republicată, cu modificările ulterioare;

b) de orice persoană care livrează apă de irigaţii care este transportată prin infrastructura principală şi/sau secundară de irigaţii. În categoria persoanelor care livrează apă destinată irigaţiilor se cuprind inclusiv furnizorii de apă din Dunăre, din râuri interioare, izvoare, lacuri de acumulare sau alte surse de apă, care alimentează sistemele de irigaţii.

38. (1) Cota redusă de 5% prevăzută la art. 291 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal se aplică pentru livrarea de manuale şcolare, cărţi, ziare şi reviste, inclusiv pentru cele înregistrate pe suport electromagnetic sau pe alte tipuri de suporturi. Cărţile şi manualele şcolare sunt tipăriturile care au cod ISBN, inclusiv partiturile muzicale imprimate care au cod ISMN, indiferent de suportul pe care sunt livrate. Ziarele şi revistele sunt orice tipărituri care au cod ISSN, indiferent de suportul pe care sunt livrate. Nu se aplică cota redusă a taxei pe valoarea adăugată pentru livrarea de cărţi, ziare şi reviste care sunt destinate în principal sau exclusiv publicităţii. Prin sintagma „în principal" se înţelege că mai mult de jumătate din conţinutul cărţii, ziarului sau revistei este destinat publicităţii. De asemenea, nu se aplică cota redusă a taxei pentru livrarea de cărţi, ziare şi reviste, în cazul în care acestea sunt furnizate pe cale electronică, operaţiunile fiind considerate prestări de servicii, conform art. 7 alin. (2) din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011 al Consiliului din 15 martie 2011 de stabilire a măsurilor de punere în aplicare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată.

(2) Cota redusă de taxă de 5% prevăzută la art. 291 alin. (3) lit. c) din Codul fiscal se aplică numai pentru livrarea, astfel cum este definită la art. 270 alin. (1) din Codul fiscal, a locuinţelor ca parte a politicii sociale, respectiv pentru transferul dreptului de a dispune ca şi un proprietar de bunurile prevăzute la art. 291 alin. (3) lit. c) din Codul fiscal. Pentru livrările prevăzute la art. 291 alin. (3) lit. c) pct. 1, 2 şi 4 din Codul fiscal, cota redusă de TVA de 5% se aplică inclusiv pentru terenul pe care este construită locuinţa.

(3) În aplicarea art. 291 alin. (3) lit. c) pct. 3 din Codul fiscal:

a) prin locuinţă se înţelege construcţia alcătuită din una sau mai multe camere de locuit, cu dependinţele, dotările şi utilităţile necesare, care, la data livrării, satisface cerinţele de locuit ale unei persoane ori familii;

b) anexele gospodăreşti nu se iau în calculul suprafeţei utile a locuinţei de 120 mp;

c) valoarea-limită de 450.000 lei cuprinde valoarea locuinţei, inclusiv valoarea cotelor indivize din părţile comune ale imobilului şi a anexelor gospodăreşti şi, după caz, a terenului pe care este construită locuinţa, dar exclude unele drepturi de servitute legate de locuinţa respectivă; aceste

prevederi se aplică inclusiv pentru contractele încheiate până la data de 31 decembrie 2015, pentru operațiuni al căror fapt generator de taxă intervine după 1 ianuarie 2016;
d) la calculul suprafeței maxime de 250 mp se cuprind și suprafețele anexelor gospodărești, precum și cotele indivize din orice alte suprafețe dobândite împreună cu locuința și care au o legătură directă cu locuința respectivă, fiind considerate accesorii livrării, chiar dacă se află la numere cadastrale diferite.
(4) Suprafața terenului pe care este construită locuința, precum și suprafața utilă a locuinței, prevăzute la art. 291 alin. (3) lit. c) pct. 3 din Codul fiscal, trebuie să fie înscrise în documentația cadastrală anexată la actul de vânzare-cumpărare încheiat în condițiile legii.
(5) Cumpărătorul trebuie să pună la dispoziția vânzătorului, cel mai târziu până la momentul livrării bunului imobil, o declarație pe propria răspundere, autentificată de un notar, din care să rezulte că sunt îndeplinite condițiile stabilite la art. 291 alin. (3) lit. c) pct. 3 subpct. (i) și (ii) din Codul fiscal, care se păstrează de vânzător pentru justificarea aplicării cotei reduse de TVA de 5%.
(6) Persoanele impozabile care livrează locuințe vor aplica cota de 5%, inclusiv pentru avansurile aferente acestor livrări, dacă din contractele încheiate rezultă că la momentul livrării vor fi îndeplinite toate condițiile impuse de art. 291 alin. (3) lit. c) din Codul fiscal și sunt în posesia declarației prevăzute la alin. (5). În situația în care avansurile au fost facturate prin aplicarea cotei standard de TVA, datorită neprezentării de către cumpărător a declarației prevăzute la alin. (5) sau din alte motive obiective, la livrarea bunului imobil se efectuează regularizările prevăzute la art. 291 alin. (4) din Codul fiscal în vederea aplicării cotei de 5%, dacă toate condițiile impuse de art. 291 alin. (3) lit. c) din Codul fiscal, astfel cum sunt detaliate și de prezentele norme metodologice, sunt îndeplinite la data livrării.
(7) Pentru clădirile prevăzute la art. 291 alin. (3) lit. c) pct. 1, 2 și 4 din Codul fiscal, cumpărătorul va pune la dispoziția vânzătorului o declarație pe propria răspundere, autentificată de un notar, din care să rezulte că va utiliza aceste clădiri conform destinației prevăzute de lege, care se păstrează de vânzător pentru justificarea aplicării cotei reduse de TVA de 5%. Declarația trebuie prezentată cel mai târziu până la momentul livrării clădirii respective. Prevederile art. 291 alin. (3) lit. c) pct. 1, 2 și 4 din Codul fiscal se aplică și în cazul livrării de părți dintr-o clădire destinate scopurilor respective.
39. (1) În cazul achizițiilor intracomunitare de bunuri pentru care exigibilitatea taxei a intervenit integral sau parțial anticipat faptului generator, nu se fac regularizări în situația modificării cotelor de TVA, în sensul aplicării cotei de TVA de la data faptului generator de taxă, cota aplicabilă fiind cea în vigoare la data la care intervine exigibilitatea taxei.
(2) Pentru livrările de bunuri și prestările de servicii, inclusiv în cazul în care beneficiarul are obligația plății taxei potrivit art. 331 sau art. 307 alin. (2)-(6) din Codul fiscal, în situația modificărilor de cote se aplică regularizările prevăzute la art. 291 alin. (6) din Codul fiscal.

Exemplul nr. 1: O societate de construcții întocmește situația de lucrări în cursul lunii decembrie 2015, pentru lucrările efectuate în lunile noiembrie și decembrie. Contractul prevede că situația de lucrări trebuie acceptată de beneficiar. Beneficiarul acceptă situația de lucrări în luna ianuarie 2016. Faptul generator de taxă, respectiv data la care se consideră serviciul prestat, intervine la data acceptării situației de lucrări de către beneficiar, potrivit prevederilor art. 281 alin. (7) din Codul fiscal, în consecință, cota aplicabilă pentru întreaga contravaloare a serviciilor acceptate de beneficiar este de 20%, cota în vigoare la data faptului generator de taxă. În situația în care anterior emiterii situației de lucrări au fost emise facturi de avans cu cota de 24%, după data de 1 ianuarie 2016 avansurile respective se regularizează prin aplicarea cotei de 20%.

Exemplul nr. 2: O societate de furnizare a energiei electrice are încheiate contracte cu persoane fizice și cu persoane juridice:
A. Pentru categoria de consumatori casnici, în contractul de furnizare se prevede că societatea facturează energia electrică furnizată la valoarea indexului comunicat de client lunar în intervalul 1-10 al fiecărei luni. După comunicarea indexului pentru energia electrică consumată, societatea de furnizare emite factura în luna următoare celei în care a fost comunicat indexul de către client. Faptul generator intervine la data la care societatea de furnizare emite factura potrivit art. 281 alin. (8) din Codul fiscal, întrucât contractul nu specifică o anumită dată la care trebuie efectuată plata. Dacă pe factură se menționează un anumit termen de plată a facturii, data plății nu constituie fapt generator de taxă în lipsa acestei mențiuni în contract. Presupunând că indexul a fost comunicat de client la data de 10 decembrie 2015, iar factura este emisă în cursul lunii ianuarie 2016, cota de TVA aplicabilă este de 20%.
De asemenea, contractul de furnizare a energiei electrice prevede că în situația în care clientul nu transmite indexul, societatea de furnizare va emite factura pentru o valoare estimată a consumului de energie electrică, determinat potrivit consumurilor anterioare efectuate de client. Presupunând că facturarea s-a realizat în lunile noiembrie, decembrie 2015 și ianuarie 2016, pe baza consumului estimat, se consideră că faptul generator de taxă a intervenit la data emiterii fiecărei

facturi pentru valoarea consumului estimat, cu cota de TVA în vigoare în perioadele respective, 24% în noiembrie şi decembrie 2015 şi 20% în ianuarie 2016. În luna februarie 2016, societatea de furnizare va trimite un reprezentant pentru citirea indexului în vederea regularizării la consumul efectiv din perioadele de facturare anterioare. Presupunând că există diferenţe în plus sau în minus faţă de consumul estimat facturat, în luna februarie 2016 intervine o situaţie de ajustare a bazei de impozitare potrivit art. 287 din Codul fiscal, pentru care societatea de furnizare va emite o factură. În situaţia în care societatea de furnizare nu poate determina cărei livrări îi corespund diferenţele respective, se va aplica cota de TVA în vigoare la data la care a intervenit evenimentul prevăzut la art. 287 din Codul fiscal, conform pct. 25 alin. (2), respectiv 20%. Exemplul este valabil şi pentru furnizarea de gaze naturale şi apă, a căror livrare este continuă.

B. Pentru categoria de consumatori mari, potrivit contractului de furnizare de energie electrică, societatea de furnizare facturează lunar în avans o valoare a energiei electrice ce urmează a fi livrată în luna în curs, având la bază criterii de determinare a cantităţii necesare de energie electrică la punctele de consum ale clientului. La finalul perioadei de facturare lunare, societatea de furnizare regularizează valoarea facturată iniţial în vederea reflectării energiei electrice efectiv furnizate în luna respectivă. În această situaţie, factura emisă iniţial pentru valoarea energiei electrice ce urmează să fie furnizată se consideră o factură de avans şi nu dă naştere unui fapt generator de taxă. În acest sens, faptul generator intervine la emiterea facturii pentru cantitatea de energie electrică efectiv furnizată în luna respectivă. Presupunând că la data de 1 decembrie 2015 se emite factura de avans pentru luna decembrie 2015, se aplică cota de TVA de 24%, iar regularizarea facturii de avans se realizează la data de 3 ianuarie 2016, factura de avans se reia cu semnul minus şi se va factura cantitatea de energie electrică furnizată la cota de TVA de 20%, cota în vigoare la data faptului generator de taxă. Presupunând că regularizarea facturii de avans se realizează la 31 decembrie 2015, la facturarea cantităţii de energie electrică furnizată se aplică cota de TVA de 24%. Exemplul este valabil şi pentru furnizarea de gaze naturale şi apă, a căror livrare este continuă.

Exemplul nr. 3: O societate de leasing are încheiate cu utilizatori contracte de leasing financiar pentru autovehicule, în care se precizează un scadenţar pentru efectuarea plăţii ratelor de leasing. Pentru rata de leasing având data scadentă pentru efectuarea plăţii în data de 20 decembrie 2015 se aplică cota de TVA de 24%. Pentru rata de leasing având data scadentă pentru efectuarea plăţii în data de 20 ianuarie 2016 se aplică cota de TVA de 20%. Dacă societatea de leasing emite factura pentru rata de leasing scadentă în ianuarie 2016, aceasta se consideră o factură emisă înainte de faptul generator de taxă. Prin urmare, se efectuează regularizarea facturii emise anticipat pentru a aplica cota de TVA de 20% de la data faptului generator de taxă, potrivit prevederilor art. 291 alin. (4) din Codul fiscal. În cazul acestui exemplu, dacă factura ar fi fost achitată în luna decembrie, nu ar fi modificat faptul generator de taxă, care rămâne data de 20 ianuarie 2016, astfel cum este stipulată în contract. În cazul contractelor care nu au o dată stipulată în contract pentru plata se aplică prevederile pct. 24 alin. (7).

Exemplul nr. 4: O societate de consultanţă fiscală prestează servicii de consultanţă pentru care emite rapoarte de lucru. Prin contract nu se prevede că este necesară acceptarea raportului de lucru de către client. Faptul generator de taxă este, prin urmare, data emiterii raportului de lucru. Dacă societatea de consultanţă fiscală a prestat servicii de consultanţă în lunile noiembrie şi decembrie 2015 pentru care a emis rapoartele de lucru în luna decembrie 2015, factura va fi emisă aplicându-se cota de TVA de 24%, termenul de emitere a facturii fiind până la data de 15 ianuarie 2016, potrivit art. 319 alin. (16) din Codul fiscal. În situaţia în care serviciile de consultanţă sunt prestate în baza unui contract în condiţiile prevăzute la pct. 24 alin. (5), respectiv se fac plăţi forfetare, indiferent de volumul serviciilor prestate, fără să fie emise rapoarte sau alte situaţii de lucru, faptul generator de taxă intervine potrivit art. 281 alin. (8) din Codul fiscal şi a pct. 24 alin. (5).

Exemplul nr. 5: O societate furnizează reviste online pe bază de abonament, prin care clientul primeşte acces la consultarea revistei pentru perioada de timp la care se referă abonamentul. Societatea facturează în luna decembrie 2015 abonamente prin care se acordă acces la revista online pentru o perioadă de 6 luni, aplicând cota de TVA de 24%. Faptul generator de taxă intervine la data acordării dreptului de acces online la reviste.

Exemplul nr. 6: O societate înregistrată în scopuri de TVA recepţionează bunuri livrate din Ungaria în România în cursul lunii decembrie 2015. Până la data de 15 ianuarie 2016 societatea nu primeşte factura aferentă bunurilor recepţionate în luna decembrie 2015 şi, în consecinţă, va emite autofactura prevăzută la art. 320 alin. (1) din Codul fiscal la data de 15 ianuarie 2016, aplicând cota de TVA de 20%. Achiziţia intracomunitară de bunuri se declară în decontul de TVA şi în declaraţia recapitulativă aferente lunii ianuarie 2016. În luna februarie 2016, societatea primeşte factura emisă de furnizor având data de 10 decembrie 2015. Întrucât factura are data anterioară faţă de 15 ianuarie 2015, exigibilitatea TVA intervine la data la care este emisă factura. Prin

urmare, în luna februarie 2016, societatea va înscrie pe rândurile de regularizări din decontul de TVA diferențele de curs valutar rezultate între cursul în vigoare la data emiterii autofacturii și cursul de schimb în vigoare la data emiterii facturii de către furnizor, pentru a raporta achiziția intracomunitară de bunuri la cursul de schimb valutar valabil la data exigibilității de taxă. De asemenea, societatea va regulariza cota de TVA aferentă acestei achiziții intracomunitare de bunuri în sensul aplicării cotei de TVA de 24%, cota de TVA aplicabilă la data exigibilității achiziției intracomunitare de bunuri. În ceea ce privește declarația recapitulativă prevăzută la art. 325 din Codul fiscal, societatea va rectifica atât declarația recapitulativă aferentă lunii ianuarie 2016, în sensul excluderii achiziției intracomunitare de bunuri, cât și declarația recapitulativă aferentă lunii decembrie 2015, în sensul includerii achiziției intracomunitare de bunuri.

Exemplul nr. 7: O casă de expediție prestează servicii de transport, servicii accesorii transportului (încărcare, manipulare), alte servicii necesare pentru transportul de bunuri. Casa de expediție nu dispune de propriile mijloace de transport, apelând la transportatori pentru transportul efectiv al bunurilor. De asemenea apelează la alți prestatori de servicii și pentru celelalte servicii. Pentru a determina faptul generator de taxă al serviciilor prestate de casa de expediție, se pot distinge două situații:

a) Dacă casa de expediție facturează un singur serviciu, nu un complex de servicii, cum ar fi numai serviciul de transport, faptul generator de taxă intervine la data finalizării serviciului respectiv potrivit prevederilor art. 281 alin. (12) din Codul fiscal. Astfel, dacă din documentele de transport emise de transportator rezultă că transportul s-a finalizat în luna decembrie 2015, acesta va fi facturat cu cota de TVA de 24%, chiar dacă casa de expediție va factura cu întârziere acest transport către client, de exemplu doar în luna februarie 2016.

b) Dacă casa de expediție face un pachet de servicii pe care le facturează clientului, care cuprinde de exemplu transport, manipulare, alte servicii de logistică, se consideră că se prestează un serviciu complex unic pentru care faptul generator de taxă intervine la data finalizării ultimului serviciu din pachetul respectiv. Astfel, dacă presupunem că transportul și serviciile de manipulare s-au finalizat în luna decembrie 2015, dar serviciile logistice s-au finalizat în luna ianuarie 2016, faptul generator de taxă al acestui serviciu complex unic intervine în luna ianuarie 2016 și se aplică cota de TVA în vigoare la data faptului generator de taxă, respectiv de 20%.

Exemplul nr. 8: O societate de leasing a încheiat un contract de leasing pentru o clădire în anul 2010. Contractul prevedea că pe lângă rata de leasing (capitalul), societatea de leasing mai factura în vederea încasării, pe parcursul derulării contractului de leasing, și valoarea reziduală a clădirii respective. De asemenea, societatea de leasing mai factura odată cu rata de leasing și comisionul de administrare, comisioane bancare, diferențe de curs, alte cheltuieli care intrau în sarcina societății de leasing în legătură cu operațiunea de leasing și care erau recuperate de la beneficiar și asigurarea. Societatea de leasing a optat pentru taxarea operațiunii de leasing potrivit prevederilor art. 292 alin. (3) din Codul fiscal. Pe perioada derulării contractului de leasing, operațiunea efectuată de societatea de leasing este o prestare de servicii, conform prevederilor pct. 8 alin. (4), iar la sfârșitul perioadei de leasing, când locatorul/finanțatorul transferă locatarului/utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului, la solicitarea acestuia, operațiunea reprezintă o livrare de bunuri pentru valoarea la care se face transferul, respectiv pentru valoarea reziduală prevăzută în contract. Faptul generator de taxă pentru serviciul de leasing (rate) intervine la data prevăzută în contract pentru efectuarea plății ratei, iar pentru valoarea reziduală, la data la care are loc transferul dreptului de a dispune de bun ca și un proprietar. La fiecare rată de leasing facturată, toate cheltuielile accesorii vor urma același regim ca și operațiunea de bază, respectiv, pe lângă capital, vor fi facturate cu TVA și comisionul de administrare, comisioanele bancare, diferențele de curs și celelalte cheltuieli care sunt facturate de societatea de leasing, dar asigurarea se facturează în regim de scutire de TVA, conform prevederilor art. 286 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal. Facturarea unei părți din valoarea reziduală odată cu ratele de leasing reprezintă facturarea în avans a contravalorii livrării de bunuri care are loc la sfârșitul contractului de leasing. Pentru ratele facturate s-a aplicat cota în vigoare la data faptului generator de taxă (fiecare dată prevăzută în contract pentru plata ratei) și nu se mai fac regularizări la data transferului dreptului de proprietate asupra clădirii. Întrucât valoarea reziduală a fost încasată în avans față de data livrării, aplicându-se cota de 24%, dacă livrarea clădirii are loc după data de 1 ianuarie 2016, se va proceda la regularizarea sumelor încasate în avans pentru a aplica cota de TVA de 20% în vigoare la data faptului generator de taxă.

🕮 LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP/OMADR nr. 1155/868/2016 privind aplicarea cotei reduse de TVA de 9% pentru livrarea de îngrășăminte și de pesticide utilizate în agricultură, semințe și alte produse agricole destinate însămânțării sau plantării, precum și pentru prestările de servicii de tipul celor specifice utilizate în sectorul agricol (publicat în M. Of. nr. 572 din 28 iulie 2016);*
- *Dec. CJUE: C-415/85 Comisia c. Irlandei, C-416/85 Comisia c. Marii Britanii (Cote reduse și scutiri. Perioade de tranziție), C-83/99 Comisia c. Spaniei (Cota redusă pentru taxa de utilizare infrastructură rutieră), C-276/98 Comisia c. Portugaliei, C-41/09 Comisia*

c. Olandei, C-49/09 Comisia c. Poloniei (Cote reduse pentru produse necuprinse în Directiva TVA), C-481/98 Comisia c. Franței (Cote reduse diferențiat pentru medicamente), C-267/99 Adam, C-384/01 Comisia c. Franței, C-109/02 Comisia c. G ermaniei (Cota redusă numai pentru anumite livrări. Nediscriminare), C-492/08 Comisia c. Franței (Cotă redusă pentru servicii avocați), C-219/13 K Oy (Cota redusă pentru e-books), C-573/15 Oxycure Belgium SA (Cota redusă de TVA. Concentratoare de oxigen. Butelii de oxigen);

- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 908/2014 (Cota redusă de TVA – 5%. Condiții).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 140 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Cote reduse – derogări.** Anexa nr. III la Directiva TVA conține lista livrărilor de bunuri și prestărilor servicii pentru care Statele membre pot aplica una sau două cote reduse, fără ca aceste cote să fie mai mici de 5%:

1. alimentele (inclusiv băuturi, cu excepția băuturilor alcoolice) destinate consumului uman și animal; animalele vii, semințele, plantele și ingredientele utilizate în mod normal în prepararea alimentelor; produsele utilizate în mod normal pentru a completa sau înlocui alimentele;
2. furnizarea apei;
3. produsele farmaceutice de tipul celor utilizate pentru îngrijirea sănătății, prevenirea bolilor și ca tratament în scopuri medicale și veterinare, inclusiv produsele folosite în scopul contracepției și protecției igienice feminine;
4. echipamentele medicale, materialele auxiliare și alte aparate destinate atenuării sau tratării handicapurilor, pentru utilizarea personală exclusivă a persoanelor cu handicap, inclusiv repararea respectivelor bunuri, și livrarea de scaune de copii pentru automobil;
5. transportul de persoane și al bagajelor acestora;
6. livrarea, inclusiv împrumutul de către librării, a cărților pe toate tipurile de suport fizic (inclusiv broșuri, pliante și imprimate similare, albume, cărți de desenat sau de colorat pentru copii, partituri imprimate sau în manuscris, hărți și hărți hidrografice sau similare), ziare și periodice, altele decât materialele destinate în totalitate sau în mod predominant publicității;
7. dreptul de intrare la spectacole, teatre, circuri, târguri, parcuri de distracții, concerte, muzee, grădini zoologice, cinematografe, expoziții și manifestări și instituții culturale similare;
8. receptarea serviciilor de radiodifuziune și televiziune;
9. furnizarea de servicii de către scriitori, compozitori și artiști-interpreți sau executanți sau drepturile de autor de care beneficiază;
10. livrarea, construirea, renovarea și transformarea locuințelor, ca parte a politicii sociale;
10a. renovarea și repararea locuințelor private, cu excepția materialelor care reprezintă o parte semnificativă a valorii serviciului prestat;
10b. curățarea geamurilor și curățarea locuințelor private;
11. livrarea de bunuri și prestarea de servicii de tipul celor utilizate în producția agricolă, cu excepția bunurilor de capital, precum utilajele sau clădirile;
12. cazarea în hoteluri și unități similare, inclusiv cazarea pentru vacanță și închirierea unor locuri în campinguri sau pe terenuri destinate parcării rulotelor;
12a. serviciile de restaurant și de catering, cu posibilitatea de a exclude furnizarea de băuturi (alcoolice și/sau nealcoolice);
13. drepturile de intrare la evenimente sportive;
14. drepturile de utilizare a instalațiilor sportive;
15. livrarea de bunuri și prestarea de servicii de către organizații recunoscute ca având un caracter social de către statele membre și angajate în activități de asistență și securitate socială, în măsura în care respectivele operațiuni nu sunt scutite în temeiul articolelor 132, 135 și 136;
16. prestarea de servicii de către pompele funebre și crematorii, precum și furnizarea de bunuri conexe;
17. serviciile de îngrijire medicală și dentară și de tratament termal, în măsura în care serviciile respective nu sunt scutite în temeiul articolului 132 alineatul (1) literele (b)-(e);
18. prestarea de servicii furnizate pentru curățarea străzilor, colectarea și tratarea deșeurilor menajere, altele decât prestarea acestor servicii de către organismele prevăzute la articolul 13.
19. serviciile minore de reparare a bicicletelor, a încălțămintei și articolelor din piele, a îmbrăcămintei și țesăturilor folosite în gospodării (inclusiv lucrări de reparare și modificare);
20. serviciile de îngrijire la domiciliu, precum asistența la domiciliu și îngrijirea copiilor, a vârstnicilor, a bolnavilor sau a persoanelor cu handicap;
21. coafură.

Conform art. 43 din Regulamentul (CE) nr. 282/2011, „furnizarea de «cazare pentru vacanță» menționată la punctul 12 din anexa III la Directiva 2006/112/CE include închirierea de corturi, de rulote sau de case mobile care sunt instalate pe terenuri de camping și utilizate pentru cazare".

3. **Pachete de servicii turistice.** În cazul pachetelor de servicii turistice sau componente ale acestora, comercializate prin agenții de turism, cota redusă de TVA poate fi aplicată numai în cazul în care agențiile practică regimul normal de TVA (adică în cazurile în care nu sunt obligate să aplice regimul special pentru agenții de turism).

4. **Regularizarea cotelor.** În cazul modificării cotelor de taxă, în cazul operațiunilor interne supuse TVA, este impusă procedura de regularizare a taxei. Procedura de regularizare înseamnă recalcularea TVA pe baza cotei aplicabile la data producerii faptului generator, dacă exigibilitatea taxei a fost anterioară acesteia (adică factura a fost emisă anterior livrării/prestării sau a fost încasat un avans).

5. **Cote reduse.** Începând cu data de 1 iunie 2015, a fost introdusă cota redusă de TVA de 9% pentru alimente și

servicii de alimen taţie publică (poziţiile 1 şi 12a din Anexa III la Directiva nr. 112/2006/UE – a se vedea pct. 1, mai sus). Pentru aplicarea corectă a cotelor reduse este recomandabilă obţinerea încadrării tarifare (codul NC) de la producătorii/importatorii produselor. Încadrarea oficială este realizată de către Direcţia Generală a Vămilor.

Începând cu data de 1 august 2016, se aplică cota de TVA de 9% pentru: (i) livrarea de îngrăşăminte şi pesticide folosite în agricultură; (ii) seminţe şi alte produse pentru însămânţare sau plantare; (iii) prestări de servicii specifice utilizate în sectorul agricol.

6. Practică administrativă

6.1. Seturi de produse cu cote diferite de TVA. Cu privire la regimul TVA aplicabil în cazul achiziţionării de reviste însoţite de DVD şi/sau alte obiecte, prezentate într-un ambalaj comun şi având un preţ unic tipărit pe revistă, a fost publicat un răspuns ANAF prin care se precizează că pentru „livrarea de manuale şcolare, cărţi, ziare şi reviste, cu excepţia celor destinate exclusiv sau în principal publicităţii" se aplică cota redusă de taxă de 9%. În continuare, se concluzionează că, din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată, societatea realizează o achiziţie intracomunitară de bunuri taxabilă în România, conform prevederilor art. 276 Cod fiscal. Revistele însoţite de DVD şi piese de şah acordate gratuit ca „alte bunuri în scopul stimulării vânzării", într-un ambalaj sigilat cu preţ unic tipărit pe revistă, se tratează ca un produs unitar, la care se aplică cota redusă de TVA de 9%, cu condiţia ca revistele livrate să se identifice printr-un cod ISSN (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secţiunea Asistenţă Contribuabili, 14 iulie 2007).

6.2. Cotă redusă imobile. O persoană căsătorită în regim matrimonial al separării de bunuri, a cărui soţie a achiziţionat deja, în nume propriu, o locuinţă cu cota redusă de TVA de 5%, nu poate achiziţiona pe numele său o locuinţă cu cota redusă de TVA de 5% (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Cod baza de date ANAFI 196/2016, 24 noiembrie 2016).

6.3. Cotă redusă pentru produse auxiliare activităţii agricole. Conform prevederilor din Codul fiscal, cota redusă de TVA de 9% se aplică pentru livrarea de îngrăşăminte şi de pesticide utilizate în agricultură, seminţe şi alte produse agricole destinate însămânţării sau plantării, precum şi pentru prestările de servicii de tipul celor specifice utilizate în sectorul agricol, prevăzute prin ordin comun al ministrului finanţelor publice şi al ministrului agriculturii şi dezvoltării rurale. Potrivit prevederilor din ordinul comun, prestările de servicii de tipul celor specifice utilizate în sectorul agricol, pentru care se aplică cota redusă de TVA de 9%, sunt cele prevăzute în anexa care face parte integrantă din acest ordin.

În conformitate cu prevederile Ordinului preşedintelui Institutului Naţional de Statistică privind actualizarea Clasificării activităţilor din economia naţională – CAEN, Secţiunea A. Agricultură, silvicultură şi pescuit, Diviziunea 01 Agricultură, vânătoare şi servicii anexe, grupa 016 Activităţi auxiliare agriculturii şi activităţi după recoltare, exclude activităţile de îngrijire şi întreţinere peisagistică, pentru menţinerea terenurilor în bună stare, care sunt clasificate în clasa 8130 (Activităţi de întreţinere peisagistică). Având în vedere că prestările de servicii de tipul activităţilor de îngrijire şi întreţinere peisagistică sunt excluse din secţiunea Agricultură prevăzută în codul CAEN, pentru aceste servicii nu se aplică cota redusă de TVA de 9%, ci cota standard de TVA (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Cod baza de date ANAFI 195/2016, 9 decembrie 2016).

Modificări:

Lit. d) şi f) ale alin. (2) au fost abrogate prin OUG nr. 89/2018, urmând a-şi produce efectele începând cu data de 1 noiembrie 2018.

Lit. h) a alin. (2) a fost introdusă prin OUG nr. 32/2016, începând cu data de 1 august 2016.

Lit. b) a alin. (3) a fost modificată prin OUG nr. 89/2018, urmând a-şi produce efectele începând cu data de 1 noiembrie 2018.

Lit. d)-f) ale alin. (3) au fost introduse prin OUG nr. 89/2018, urmând a-şi produce efectele începând cu data de 1 noiembrie 2018.

Pct. 3 de la lit. b) a pct. 36 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Lit. a) a alin. (5) al pct. 37 din norme a fost modificată prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.

CAPITOLUL IX
Operaţiuni scutite de taxă

Scutiri pentru anumite activităţi de interes general şi scutiri pentru alte activităţi

Art. 292. – (1) Următoarele operaţiuni de interes general sunt scutite de taxă:

a) spitalizarea, îngrijirile medicale şi operaţiunile strâns legate de acestea, desfăşurate de unităţi autorizate pentru astfel de activităţi, indiferent de forma de organizare, precum: spitale, sanatorii, centre de sănătate rurale sau urbane, dispensare, cabinete şi laboratoare medicale, centre de îngrijire medicală şi de diagnostic, baze de tratament şi recuperare, staţii de salvare şi alte unităţi autorizate să desfăşoare astfel de activităţi;

NORME METODOLOGICE

40. (1) Scutirea prevăzută la art. 292 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal se aplică pentru:
a) serviciile de spitalizare şi alte servicii al căror scop principal îl constituie îngrijirea medicală, respectiv protejarea, inclusiv menţinerea sau refacerea sănătăţii, desfăşurate de unităţile autorizate prevăzute la art. 292 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal. Se cuprind în sfera de aplicare a acestei scutiri inclusiv servicii precum: efectuarea examinărilor medicale ale persoanelor fizice pentru angajatori sau companiile de asigurare, prelevarea de sânge ori alte probe în vederea testării prezenţei unor viruşi, infecţii sau alte boli, în numele angajatorilor ori al asigurătorilor, certificarea stării de sănătate, de exemplu cu privire la posibilitatea de a călători;
b) operaţiunile care sunt strâns legate de spitalizare, îngrijirile medicale, incluzând livrarea de medicamente, bandaje, proteze şi accesorii ale acestora, produse ortopedice şi alte bunuri similare către pacienţi în perioada tratamentului, precum şi furnizarea de hrană şi cazare pacienţilor în timpul spitalizării şi îngrijirii medicale, desfăşurate de unităţile autorizate prevăzute la art. 292 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal. Totuşi scutirea nu se aplică meselor pe care spitalul le asigură contra cost vizitatorilor într-o cantină sau în alt mod şi nici pentru bunurile vândute la cantina spitalului.
(2) Scutirea prevăzută la art. 292 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal nu se aplică pentru:
a) serviciile care nu au ca scop principal îngrijirea medicală, respectiv protejarea, menţinerea sau refacerea sănătăţii, cum sunt:
1. serviciile cu scop unic estetic;
2. serviciile constând în trimiterea unui kit de colectare a sângelui din cordonul ombilical al nou-născuţilor, testarea şi procesarea acestui sânge şi, dacă este cazul, depozitarea celulelor stern conţinute în el în vederea unei eventuale utilizări terapeutice în viitor, destinate numai pentru a se asigura că o anumită resursă va fi disponibilă pentru tratament medical în ipoteza incertă în care tratamentul ar deveni necesar, dar nu, în sine, pentru a diagnostica, trata sau vindeca boli sau tulburări de sănătate, indiferent dacă serviciile în cauză sunt realizate împreună sau separat.
3. serviciile desfăşurate de medici investigatori pentru efectuarea studiilor clinice cu medicamente de uz uman, astfel cum sunt definite la art. 21 din Normele referitoare la implementarea regulilor de bună practică în desfăşurarea studiilor clinice efectuate cu medicamente de uz uman, aprobate prin Ordinul ministrului sănătăţii publice nr. 904/2006, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 671 din 4 august 2006;
4. serviciile care au ca scop furnizarea unor informaţii necesare pentru luarea unei decizii cu consecinţe juridice, cum sunt: eliberarea de certificate cu privire la starea de sănătate a unei persoane, destinate utilizării în scopul acordării dreptului la o pensie, elaborarea unor rapoarte de expertiză medicală privind stabilirea răspunderii în cazurile de vătămare corporală, precum şi examinările medicale efectuate în acest scop, elaborarea unor rapoarte de expertiză medicală privind respectarea normelor de medicina muncii, în vederea soluţionării unor litigii, precum şi efectuarea de examinări medicale în acest scop, pregătirea unor rapoarte medicale bazate pe fişe medicale, fără efectuarea de examinări medicale;
b) furnizarea de medicamente, bandaje, proteze medicale şi accesorii ale acestora, produse ortopedice şi alte bunuri similare, care nu este efectuată în cadrul tratamentului medical sau al spitalizării, cum ar fi cele efectuate de farmacii, chiar şi în situaţia în care acestea sunt situate în incinta unui spital ori a unei clinici şi/sau sunt conduse de către acestea;
c) serviciile medicale veterinare, astfel cum a fost pronunţată Hotărârea Curţii Europene de Justiţie în Cauza C-122/87 Comisia Comunităţilor Europene împotriva Republicii Italia.
(3) În conformitate cu prevederile art. 292 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată serviciile de îngrijire medicală furnizate de unităţi autorizate conform prevederilor Ordonanţei Guvernului nr. 109/2000 privind staţiunile balneare, climatice şi balneoclimatice şi asistenţa medicală balneară şi de recuperare, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 343/2002, cu modificările ulterioare, precum şi serviciile de cazare şi masă furnizate pe perioada acordării îngrijirilor medicale. Scutirea se aplică atât pentru serviciile prestate pacienţilor ale căror bilete sunt decontate de Casa Naţională de Pensii Publice, cât şi pentru cele prestate pacienţilor care beneficiază de tratament pe bază de trimitere de la medic. Serviciile de cazare şi masă beneficiază de scutirea de TVA în măsura în care sunt furnizate de aceeaşi persoană care furnizează serviciul de tratament, fiind considerate accesorii serviciului principal scutit, respectiv serviciului de tratament, astfel cum rezultă din Hotărârea Curţii Europene de Justiţie în Cauza C-349/96 Card Protection Plan Ltd (CPP) împotriva Commissioners of Customs & Excise. În acest sens, persoana care furnizează pachetul de servicii poate furniza serviciile de tratament, cazare şi masă cu mijloace proprii sau achiziţionate de la terţi. Nu beneficiază de scutirea de TVA serviciile de cazare şi/sau masă furnizate de alte persoane către persoana impozabilă care furnizează pachetul de servicii compus din servicii de tratament, masă şi/sau cazare.

b) prestările de servicii efectuate în cadrul profesiunii lor de către stomatologi și tehnicieni dentari, precum și livrarea de proteze dentare efectuată de stomatologi și de tehnicieni dentari;

c) prestările de îngrijire și supraveghere efectuate de personal medical și paramedical, conform prevederilor legale aplicabile în materie;

d) transportul bolnavilor și al persoanelor accidentate, în vehicule special amenajate în acest scop, de către entități autorizate în acest sens;

NORME METODOLOGICE

41. Scutirea prevăzută la art. 292 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal privind activitatea de transport al bolnavilor și răniților cu vehicule special amenajate în acest sens se aplică pentru transporturile efectuate de stațiile de salvare sau de alte unități sau vehicule autorizate de Ministerul Sănătății pentru desfășurarea acestei activități.

e) livrările de organe, sânge și lapte, de proveniență umană;

f) activitatea de învățământ prevăzută în Legea educației naționale nr. 1/2011, cu modificările și completările ulterioare, formarea profesională a adulților, precum și prestările de servicii și livrările de bunuri strâns legate de aceste activități, efectuate de instituțiile publice sau de alte entități autorizate. Scutirea se acordă în condițiile prevăzute în normele metodologice;

NORME METODOLOGICE

42. (1) Scutirea prevăzută la art. 292 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal pentru formarea profesională a adulților se aplică de persoanele autorizate în acest scop conform Ordonanței Guvernului nr. 129/2000 privind formarea profesională a adulților, republicată, cu modificările și completările ulterioare, de persoanele autorizate pentru formarea profesională a personalului aeronautic civil navigant prevăzut de Legea nr. 223/2007 privind Statutul personalului aeronautic civil navigant profesionist din aviația civilă din România, cu modificările și completările ulterioare, precum și de Institutul Național de Administrație pentru activitatea de perfecționare profesională. Sunt de asemenea scutite serviciile de formare profesională prestate de furnizorii de formare profesională în baza contractelor de parteneriat încheiate cu Institutul Național de Administrație.

(2) Scutirea prevăzută la art. 292 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal nu se aplică pentru studiile sau cercetarea efectuate cu plată de școli, universități sau orice altă instituție de învățământ pentru alte persoane. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în Cazul C-287/00.

(3) Scutirea prevăzută la art. 292 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal se aplică și pentru livrările de bunuri și prestările de servicii strâns legate de serviciile educaționale, precum vânzarea de manuale școlare, organizarea de conferințe legate de activitatea de învățământ, efectuate de instituțiile publice sau de alte entități autorizate pentru activitățile de învățământ sau pentru formarea profesională a adulților, prestarea de servicii de examinare în vederea obținerii accesului la serviciile educaționale sau de formare profesională a adulților.

(4) Scutirea prevăzută la art. 292 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal nu este aplicabilă pentru achizițiile de bunuri sau servicii efectuate de instituțiile publice sau de alte entități autorizate pentru activitățile de învățământ sau pentru formare profesională a adulților, destinate activității scutite de taxă prevăzute la art. 292 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal.

g) livrările de bunuri sau prestările de servicii realizate de căminele și cantinele organizate pe lângă instituțiile publice și entitățile autorizate prevăzute la lit. f). În folosul exclusiv al persoanelor direct implicate în activitățile scutite conform lit. f);

h) meditațiile acordate în particular de cadre didactice din domeniul învățământului școlar, preuniversitar și universitar;

i) prestările de servicii și/sau livrările de bunuri strâns legate de asistența și/sau protecția socială, efectuate de instituțiile publice sau de alte entități recunoscute ca având caracter social, inclusiv cele livrate de căminele de bătrâni;

j) prestările de servicii și/sau livrările de bunuri strâns legate de protecția copiilor și a tinerilor, efectuate de instituțiile publice sau de alte entități recunoscute ca având caracter social;

NORME METODOLOGICE

43. În sensul art. 292 alin. (1) lit. i) și j) din Codul fiscal, entitățile recunoscute ca având caracter social sunt furnizorii de servicii sociale prevăzuți de Legea asistenței sociale nr. 292/2011, cu modificările ulterioare, acreditați în condițiile legii, pentru activitatea acestora de prestare a serviciilor

sociale aşa cum sunt acestea clasificate în Nomenclatorul serviciilor sociale aprobat prin Hotărârea Guvernului
nr. 867/2015.
44. Scutirea prevăzută la art. 292 alin. (1) lit. i) din Codul fiscal se aplică şi de către creşele care sunt înfiinţate în baza Legii nr. 263/2007 privind înfiinţarea, organizarea şi funcţionarea creşelor, cu modificările şi completările ulterioare.

k) prestările de servicii şi/sau livrările de bunuri furnizate membrilor în interesul lor colectiv, în schimbul unei cotizaţii fixate conform statutului, de organizaţii fără scop patrimonial care au obiective de natură politică, sindicală, religioasă, patriotică, filozofică, filantropică, patronală, profesională sau civică, precum şi obiective de reprezentare a intereselor membrilor lor, în condiţiile în care această scutire nu provoacă distorsiuni de concurenţă;

NORME METODOLOGICE

45. În sensul art. 292 alin. (1) lit. k) din Codul fiscal:
a) cuantumul cotizaţiilor este stabilit de organul de conducere abilitat, conform statutului propriu al organizaţiilor fără scop patrimonial;
b) activităţile desfăşurate în favoarea membrilor în contul cotizaţiilor încasate în baza art. 21 alin. (1) lit. a) din Legea camerelor de comerţ din România nr. 335/2007, cu modificările şi completările ulterioare, de către camerele de comerţ, sunt scutite de taxă.

l) prestările de servicii strâns legate de practicarea sportului sau a educaţiei fizice, efectuate de organizaţii fără scop patrimonial pentru persoanele care practică sportul sau educaţia fizică;

NORME METODOLOGICE

46. (1) Scutirea prevăzută la art. 292 alin. (1) lit. l) din Codul fiscal se aplică dacă sunt îndeplinite următoarele condiţii:
a) prestările să fie efectuate de o organizaţie fără scop patrimonial;
b) prestările de servicii efectuate de astfel de organizaţii să fie strâns legate de sport sau de educaţia fizică şi să fie efectuate în favoarea persoanelor care practică sportul sau educaţia fizică;
c) prestările de servicii să fie esenţiale pentru operaţiunile scutite, şi anume practicarea sportului sau a educaţiei fizice. Scutirea unei operaţiuni se stabileşte în special în funcţie de natura prestării de servicii efectuate şi de raportul acesteia cu practicarea sportului sau a educaţiei fizice.
(2) În sensul alin. (1) lit. b), în vederea garantării unei aplicări efective a scutirii prevăzute la art. 292 alin. (1) lit. l) din Codul fiscal, această dispoziţie trebuie interpretată în sensul că prestările de servicii efectuate în special în cadrul sporturilor practicate în grupuri de persoane sau practicate în structuri organizatorice înfiinţate de cluburi de sport pot în principiu beneficia de scutirea prevăzută de această dispoziţie. Rezultă că, pentru a aprecia dacă prestările de servicii sunt scutite, identitatea destinatarului formal al unei prestări de servicii şi forma juridică sub care acesta beneficiază de prestare sunt irelevante.
(3) Scutirea prevăzută la art. 292 alin. (1) lit. l) din Codul fiscal se aplică indiferent dacă activitatea sportivă este practicată la nivel profesionist, sau în mod regulat sau organizat ori în vederea participării la competiţii sportive, ori activităţile sportive au caracter neorganizat, nesistematic şi nu au ca scop participarea la competiţii sportive, cu condiţia totuşi ca exercitarea acestor activităţi să nu se înscrie într-un cadru de pură recreere şi destindere.
(4) Nu se aplică scutirea de taxă pentru încasările din publicitate, încasările din cedarea drepturilor de transmitere la radio şi la televiziune a manifestărilor sportive şi încasările din acordarea dreptului de a intra la orice manifestări sportive.

m) prestările de servicii culturale şi/sau livrările de bunuri strâns legate de acestea, efectuate de instituţiile publice sau de alte organisme culturale fără scop patrimonial, recunoscute ca atare de către Ministerul Culturii;

NORME METODOLOGICE

47. Prestările de servicii culturale prevăzute de art. 292 alin. (1) lit. m) din Codul fiscal efectuate de instituţiile publice sau de organizaţii culturale nonprofit cuprind activităţi precum: reprezentaţiile de teatru, operă, operetă, balet, dans contemporan, organizarea de expoziţii, festivaluri şi alte activităţi culturale recunoscute de Ministerul Culturii. Livrările de bunuri strâns legate de aceste servicii

cuprind livrări precum: vânzarea de broşuri, pliante şi alte materiale care popularizează o activitate culturală.

n) prestările de servicii şi/sau livrările de bunuri efectuate de persoane ale căror operaţiuni sunt scutite, potrivit lit. a), f) şi i)-m), cu ocazia manifestărilor destinate să le aducă sprijin financiar şi organizate în profitul lor exclusiv, cu condiţia ca aceste scutiri să nu producă distorsiuni concurenţiale;

NORME METODOLOGICE

48. Potrivit art. 292 alin. (1) lit. n) din Codul fiscal, sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată activităţi cum sunt: reprezentaţii teatrale, coregrafice sau cinematografice, expoziţii, concerte, conferinţe, simpozioane, altele decât cele prevăzute la pct. 47, cu condiţia ca veniturile obţinute din aceste activităţi să servească numai la acoperirea cheltuielilor persoanelor care le-au organizat.

o) activităţile specifice posturilor publice de radio şi televiziune, altele decât activităţile de natură comercială;

NORME METODOLOGICE

49. În sensul art. 292 alin. (1) lit. o) din Codul fiscal, prin posturi publice naţionale de radio şi televiziune se înţelege Societatea Română de Radiodifuziune şi Societatea Română de Televiziune, prevăzute de Legea nr. 41/1994 privind organizarea şi funcţionarea Societăţii Române de Radiodifuziune şi Societăţii Române de Televiziune, republicată, cu modificările şi completările ulterioare.

p) serviciile publice poştale, precum şi livrarea de bunuri aferentă acestora;

NORME METODOLOGICE

50. În sensul art. 292 alin. (1) lit. p) din Codul fiscal, serviciile publice poştale sunt serviciile poştale din sfera serviciului universal prestate de furnizorii de serviciu universal, potrivit Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 13/2013 privind serviciile poştale, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 187/2013.

q) prestările de servicii efectuate de către grupuri independente de persoane, ale căror operaţiuni sunt scutite sau nu intră în sfera de aplicare a taxei, grupuri create în scopul prestării către membrii lor de servicii direct legate de exercitarea activităţilor acestora, în cazul în care aceste grupuri solicită membrilor lor numai rambursarea cotei-părţi de cheltuieli comune, în limitele şi în condiţiile stabilite prin normele metodologice şi în condiţiile în care această scutire nu este de natură a produce distorsiuni concurenţiale;

NORME METODOLOGICE

51. (1) În sensul art. 292 alin. (1) lit. q) din Codul fiscal, prin grup independent de persoane se înţelege asocierea, cu sau fără personalitate juridică, dintre două sau mai multe persoane impozabile sau neimpozabile, care sunt de acord să împartă cheltuieli comune şi direct necesare pentru exercitarea unei activităţi scutite de TVA conform art. 292 din Codul fiscal sau pentru care nu sunt consideraţi persoane impozabile conform art. 269 din Codul fiscal. Alocarea de cheltuieli se consideră a fi o prestare de servicii în beneficiul membrilor de către grupul independent de persoane.
(2) Scutirea se aplică numai pentru serviciile prevăzute la alin. (1) care sunt legate în mod specific de activităţile scutite sau neimpozabile ale membrilor grupului şi care sunt indispensabile desfăşurării acestor activităţi şi numai în cazul în care grupul solicită membrilor săi rambursarea exactă a cotei-părţi din cheltuielile comune, în condiţiile în care această scutire nu este de natură a produce distorsiuni concurenţiale. Scutirea se aplică indiferent dacă grupul sau membrii acestuia sunt sau nu înregistraţi în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal.
(3) Serviciile prestate de grupul independent în beneficiul membrilor săi vor fi decontate fiecărui membru şi reprezintă contravaloarea cheltuielilor comune aferente perioadei pentru care se efectuează decontarea. Ca urmare a acestor decontări, grupul independent nu poate obţine niciun profit.
(4) Decontarea menţionată la alin. (3) se efectuează în baza unui decont justificativ ce stabileşte:
a) cota-parte exactă de cheltuieli comune pentru fiecare membru al grupului;
b) o evaluare exactă a cotei-părţi a fiecărui membru din cheltuielile comune, în baza criteriilor obiective agreate între membrii grupului.

(5) Grupul independent poate primi sume în avans de la membrii săi, cu condiția ca valoarea totală a acestor avansuri să nu depășească suma totală a cheltuielilor comune angajate pe perioada acoperită de fiecare decont justificativ.
(6) În situația în care se decontează costurile de administrare a grupului independent către membri, acestea nu sunt scutite de taxă în condițiile art. 292 alin. (1) lit. q) din Codul fiscal.
(7) În vederea implementării scutirii de TVA prevăzute la art. 292 alin. (1) lit. q) din Codul fiscal, grupul independent trebuie să depună la organul fiscal competent în administrarea sa o notificare care să cuprindă următoarele elemente:
a) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală al grupului independent de persoane;
b) numele, adresa, obiectul de activitate și codul de înregistrare fiscală ale fiecărui membru;
c) elementele care să demonstreze că membrii desfășoară activități scutite de TVA conform art. 292 din Codul fiscal sau pentru care nu sunt considerați persoane impozabile conform art. 269 din Codul fiscal;
d) data de la care grupul independent de persoane va începe să presteze serviciile scutite conform art. 292 alin. (1) lit. q) din Codul fiscal.
(8) Depunerea cu întârziere a notificării prevăzute la alin. (7) nu va conduce la anularea scutirii prevăzute la art. 292 alin. (1) lit. q) din Codul fiscal.
(9) Organele de inspecție fiscală vor permite, în timpul desfășurării controlului, depunerea notificării prevăzute la alin. (7), dacă grupul independent de persoane nu a depus notificare, indiferent dacă inspecția fiscală are loc la grupul independent de persoane sau la membrii acestuia.

r) furnizarea de personal de către instituțiile religioase sau filozofice în scopul activităților prevăzute la lit. a), f), i) și j).

(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

a) prestările următoarelor servicii de natură financiar-bancară:

1. acordarea și negocierea de credite, precum și administrarea creditelor de către persoana care le acordă;

2. negocierea garanțiilor de credit ori a altor garanții sau orice operațiuni cu astfel de garanții, precum și administrarea garanțiilor de credit de către persoana care acordă creditul;

3. tranzacții, inclusiv negocierea, privind conturile de depozit sau conturile curente, plăți, viramente, creanțe, cecuri și alte instrumente negociabile, exceptând recuperarea creanțelor;

4. tranzacții, inclusiv negocierea, privind valuta, bancnotele și monedele utilizate ca mijloc legal de plată, cu excepția obiectelor de colecție, și anume monede de aur, argint sau din alt metal ori bancnote care nu sunt utilizate în mod normal ca mijloc legal de plată sau monede de interes numismatic;

5. tranzacții, inclusiv negocierea, dar exceptând administrarea sau păstrarea în siguranță, cu acțiuni, părți sociale în societăți comerciale sau asociații, obligațiuni garantate și alte instrumente financiare, cu excepția documentelor care stabilesc drepturi asupra bunurilor;

6. administrarea de fonduri speciale de investiții;

NORME METODOLOGICE

52. (1) În sensul art. 292 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, pentru a se califica drept operațiuni scutite de taxă, serviciile externalizate trebuie să fie servicii distincte care să îndeplinească caracteristicile specifice și esențiale ale serviciului principal scutit de taxă. Scutirile se aplică numai în funcție de natura serviciilor, și nu de statutul persoanei care le prestează sau căreia îi sunt prestate. În acest sens au fost date și deciziile Curții Europene de Justiție: C-2/95 SDC; C-235/00 CSC; C-169/04 Abbey National. Serviciile externalizate aferente operațiunilor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, precum serviciile de marketing, cercetare, serviciile juridice, serviciile de contabilitate și/sau de audit nu se cuprind în sfera operațiunilor scutite de taxă.
(2) Este considerată negociere în operațiuni financiar-bancare asigurarea tuturor demersurilor necesare pentru ca cele două părți direct implicate, respectiv clientul și prestatorul de servicii financiar-bancare, să intre în relație contractuală. Simpla culegere, prelucrare a datelor și furnizare a rezultatelor nu reprezintă negociere în operațiuni financiar-bancare, așa cum rezultă și din decizia Curții Europene de Justiție în Cazul C-235/00 CSC.
(3) Printre altele, se cuprind în sfera operațiunilor scutite conform art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 1 din Codul fiscal și împrumuturile acordate de asociați/acționari societăților în vederea asigurării resurselor financiare ale societății, împrumuturile garantate cu bunuri imobile, inclusiv împrumuturile

ipotecare, împrumuturile garantate cu bunuri mobile corporale, inclusiv împrumuturile acordate de casele de amanet.

(4) Componentele de finanțare din cadrul operațiunilor de leasing nu se cuprind în sfera operațiunilor scutite conform art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 1 din Codul fiscal, aceste componente reprezentând o parte a remunerației pentru respectivele bunuri sau servicii. În înțelesul art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 1 din Codul fiscal, un furnizor de bunuri sau servicii care își autorizează clientul să amâne plata prețului după data livrării sau prestării, în schimbul plății unei dobânzi, efectuează o acordare de credit scutită. Dacă un furnizor de bunuri sau servicii acordă clientului său o amânare a plății prețului, în schimbul plății unei dobânzi, doar până la momentul livrării sau prestării, acea dobândă nu reprezintă plată pentru acordarea creditului, ci este o parte din contrapartida obținută pentru furnizarea bunurilor sau serviciilor în înțelesul art. 286 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal. În acest sens a fost dată și decizia Curții Europene de Justiție în Cazul C-281/91 - Muys' en De Winter's Bouw - en Aannemingsbedrijf BV.

(5) Se cuprind în sfera operațiunilor scutite conform art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 3 din Codul fiscal servicii precum depozitarea, transferul și retragerea banilor către sau din conturile bancare, inclusiv prin mijloace electronice.

(6) În sfera operațiunilor scutite conform art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 3 din Codul fiscal se cuprind și servicii auxiliare, precum verificarea plăților, eliberarea extraselor de cont duplicat, punerea la dispoziția clienților băncii, la cererea acestora, a copiilor mesajelor SWIFT legate de plățile acestora.

(7) Excepția prevăzută la art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 3 din Codul fiscal referitoare la neaplicarea scutirii de TVA pentru recuperarea de creanțe se aplică în funcție de natura operațiunii, indiferent de terminologia utilizată, respectiv recuperare de creanțe sau factoring.

(8) În situația în care, conform contractului, scopul operațiunii la care se face referire la alin. (7) nu îl constituie recuperarea de creanțe, ci acordarea unui credit, societatea care preia creanțele aferente unui credit acordat asumându-și poziția creditorului, operațiunea este scutită de taxa pe valoarea adăugată, nefăcând obiectul excepției prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 3 din Codul fiscal.

(9) Operațiunile cu creanțe se clasifică, în funcție de contractul încheiat între părți, în;

a) operațiuni prin care persoana care deține creanțele angajează o persoană în vederea recuperării acestora, care nu presupun cesiunea creanțelor;

b) operațiuni care presupun cesiunea creanțelor.

(10) În situația prevăzută la alin. (9) lit. b) se disting operațiuni prin care:

a) cesionarul cumpără creanțele, fără ca operațiunea să aibă drept scop recuperarea creanței;

b) cesionarul cumpără creanțele, asumându-și sau nu riscul neîncasării acestora, percepând un comision de recuperare a creanțelor de la cedent;

c) cesionarul cumpără creanțele, asumându-și riscul neîncasării acestora, la un preț inferior valorii nominale a creanțelor, fără să perceapă urî comision de recuperare a creanțelor de la cedent.

(11) Se consideră că cesionarul realizează o prestare de servicii de recuperare de creanțe în beneficiul cedentului, taxabilă conform prevederilor art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 3 din Codul fiscal în situația prevăzută la alin. (10) lit. b), întrucât percepe de la cedent un comision pentru această operațiune. De asemenea, persoana care este angajată în scopul recuperării creanțelor în situația prevăzută la alin. (9) lit. a) realizează o prestare de servicii de recuperare de creanțe în beneficiul persoanei care deține creanțele, taxabilă conform prevederilor art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 3 din Codul fiscal.

(12) În situația prevăzută la alin. (10) lit. b) se consideră că cesiunea creanței de către cedent nu reprezintă o operațiune în sfera de aplicare a TVA.

(13) În situația prevăzută la alin. (10) lit. a):

a) dacă prețul de vânzare al creanței este mai mare decât valoarea nominală a creanței, cedentul realizează o operațiune scutită de TVA conform prevederilor art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 3 din Codul fiscal, iar cesionarul nu realizează o operațiune în sfera de aplicare a TVA;

b) dacă prețul de vânzare al creanței este mai mic sau egal cu valoarea nominală a creanței, nici cedentul, nici cesionarul nu realizează operațiuni în sfera de aplicare a TVA.

(14) În cazul cesiunii de creanță prevăzute la alin. (10) lit. c):

a) se consideră că cesiunea creanței de către cedent reprezintă o operațiune scutită de TVA în sensul art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 3 din Codul fiscal;

b) cesionarul se consideră că nu efectuează o prestare de servicii de recuperare de creanțe în beneficiul cedentului, respectiv nu realizează o operațiune în sfera de aplicare a TVA, întrucât nu percepe un comision pentru această operațiune.

(15) În sensul alin. (9)-(14) au fost pronunțate și deciziile în cauzele Curții Europene de Justiție nr. C-305/01 Finanzamt Gross-Gerau împotriva MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring GmbH și C-93/10 Finanzamt Essen-NordOst împotriva GFKL Financial Services AG.

(16) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată pentru serviciile constând în recuperare de creanțe prevăzute la alin. (11) este constituită din contravaloarea serviciului, reprezentând toate componentele comisionului perceput de cesionar, inclusiv componenta de finanțare.
(17) Se cuprind în sfera operațiunilor scutite conform art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 4 din Codul fiscal operațiuni precum schimbarea bancnotelor sau monedelor într-o altă valută sau în aceeași valută și distribuirea de numerar.
(18) În sfera operațiunilor scutite conform art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 4 din Codul fiscal nu se cuprind operațiuni precum: furnizarea de informații financiare cu caracter general, analize privind evoluția cursului valutar sau a ratei dobânzii, vânzarea ori închirierea dispozitivelor pentru numărarea sau sortarea banilor, serviciile externalizate privind transportul de numerar.
(19) Se cuprind în sfera operațiunilor scutite conform art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 5 din Codul fiscal, printre altele, și transferul și/sau orice alte operațiuni cu părți sociale și acțiuni necotate la bursă.
(20) În sfera operațiunilor scutite conform art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 5 din Codul fiscal nu se cuprind operațiuni precum: depozitarea activelor fondurilor speciale de investiții, așa cum rezultă și din Decizia Curții Europene de Justiție nr. C-169/04 Abbey National, administrarea și depozitarea titlurilor de valoare.
(21) În sensul art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 6 din Codul fiscal, fondurile speciale de investiții sunt următoarele:
a) organismele de plasament colectiv definite conform legislației în vigoare care reglementează aceste organisme;
b) fondurile de pensii administrate privat și fondurile de pensii facultative;
c) fondurile comune de garantare a creanțelor.

b) operațiunile de asigurare și/sau de reasigurare, precum și prestările de servicii în legătură cu operațiunile de asigurare și/sau de reasigurare efectuate de persoanele impozabile care intermediază astfel de operațiuni;

NORME METODOLOGICE

53. (1) În sfera operațiunilor scutite conform art. 292 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal nu se cuprind operațiuni precum serviciile de marketing și serviciile administrative, cum ar fi acceptarea cererilor de asigurare, gestionarea modificării contractelor și a primelor de asigurare, încheierea, administrarea și rezilierea polițelor, organizarea și managementul sistemului informatic, furnizarea de informații și întocmirea rapoartelor pentru părțile asigurate, furnizate de alte persoane impozabile către persoanele impozabile care realizează operațiunile scutite de taxă prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în Cazul C-472/03 Arthur Andersen.
(2) O caracteristică esențială a unui serviciu de asigurare o reprezintă existența unei relații contractuale între prestator și beneficiarul serviciilor. Scutirea de taxă pentru serviciile de asigurare și/sau de reasigurare se aplică de către societatea care suportă riscul și care încheie contractul cu clienții, inclusiv în cazul externalizării tranzacțiilor în domeniul asigurărilor/reasigurărilor. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în cazul C-240/99 Skandia.
(3) Nu sunt scutite de taxă conform art. 292 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal serviciile de evaluare a riscurilor și/sau a daunelor, furnizate de alte persoane impozabile către persoanele impozabile care realizează operațiunile scutite de taxă prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în Cazul C-8/01 Taksatorringen.

c) pariuri, loterii și alte forme de jocuri de noroc efectuate de persoanele autorizate, conform legii, să desfășoare astfel de activități;

d) livrarea la valoarea nominală de timbre poștale utilizabile pentru serviciile poștale, de timbre fiscale și alte timbre similare;

e) arendarea, concesionarea, închirierea și leasingul de bunuri imobile, acordarea unor drepturi reale asupra unui bun imobil, precum dreptul de uzufruct și superficia, cu plată, pe o anumită perioadă. Fac excepție următoarele operațiuni:

1. operațiunile de cazare care sunt efectuate în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, inclusiv închirierea terenurilor amenajate pentru camping;

2. închirierea de spații sau locații pentru parcarea autovehiculelor;

3. închirierea utilajelor și a mașinilor fixate definitiv în bunuri imobile;

4. închirierea seifurilor;

NORME METODOLOGICE

54. În sensul art. 292 alin. (2) lit. e) pct. 3 din Codul fiscal, maşinile şi utilajele fixate definitiv în bunuri imobile sunt cele care nu pot fi detaşate fără a fi deteriorate sau fără a antrena deteriorarea imobilelor înseşi.

f) livrarea de construcţii/părţi de construcţii şi a terenurilor pe care sunt construite, precum şi a oricăror altor terenuri. Prin excepţie, scutirea nu se aplică pentru livrarea de construcţii noi, de părţi de construcţii noi sau de terenuri construibile. În sensul prezentului articol se definesc următoarele:

1. ***teren construibil*** **reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcţii, conform legislaţiei în vigoare;**

2. ***construcţie*** **înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;**

3. ***livrarea unei construcţii noi sau a unei părţi din aceasta*** **înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizări a construcţiei sau a unei părţi a acesteia, după caz, în urma transformării;**

4. ***o construcţie nouă*** **cuprinde şi orice construcţie transformată sau parte transformată a unei construcţii, dacă costul transformării, exclusiv taxa, se ridică la minimum 50% din valoarea construcţiei sau a părţii din construcţie, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformării, respectiv valoarea înregistrată în contabilitate în cazul persoanelor impozabile care au obligativitatea de a conduce evidenţa contabilă şi care nu aplică metoda de evaluare bazată pe cost în conformitate cu Standardele internaţionale de raportare financiară, sau valoarea stabilită printr-un raport de expertiză/evaluare, în cazul altor persoane impozabile. În cazul în care se înstrăinează doar o parte din construcţie, iar valoarea acesteia şi a îmbunătăţirilor aferente nu pot fi determinate pe baza datelor din contabilitate, acestea vor fi determinate în baza unui raport de expertiză/evaluare;**

NORME METODOLOGICE

55. (1) În aplicarea art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, atunci când se livrează un corp funciar unic format din construcţia şi terenul pe care aceasta este edificată, identificat printr-un singur număr cadastral:

a) terenul pe care s-a edificat construcţia urmează regimul construcţiei, dacă valoarea acestuia este mai mică decât valoarea construcţiei aşa cum rezultă din raportul de expertiză/evaluare;

b) construcţia va urma regimul terenului pe care este edificată, dacă valoarea acesteia este mai mică decât valoarea terenului aşa cum rezultă din raportul de expertiză/evaluare;

c) dacă terenul şi construcţia au valori egale, aşa cum rezultă din raportul de expertiză/evaluare, regimul corpului funciar se stabileşte în funcţie de bunul imobil cu suprafaţa cea mai mare. Se va avea în vedere suprafaţa construită desfăşurată a construcţiei.

(2) Prevederile alin. (1) nu se aplică în situaţia în care se livrează un teren pe care se află o construcţie a cărei demolare a început înainte de livrare şi a fost asumată de vânzător. Asemenea operaţiuni de livrare şi de demolare formează o operaţiune unică în ceea ce priveşte TVA, având în ansamblu ca obiect livrarea unui teren, iar nu livrarea construcţiei existente şi a terenului pe care se află aceasta, indiferent de stadiul lucrărilor de demolare a construcţiei în momentul livrării efective a terenului. În acest sens a fost pronunţată Hotărârea Curţii Europene de Justiţie în Cauza C-461/08 Don Bosco Onroerend Goed BV împotriva Staatssecretaris van Financien.

(3) Se consideră a fi data primei ocupări, în cazul unei construcţii sau al unei părţi din construcţie care nu a suferit transformări de natura celor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. f) pct. 4 din Codul fiscal, data semnării de către beneficiar a procesului-verbal de recepţie definitivă a construcţiei sau a unei părţi din construcţie. Prin proces-verbal de recepţie definitivă se înţelege procesul-verbal de recepţie la terminarea lucrărilor, încheiat conform legislaţiei în vigoare. În cazul unei construcţii realizate în regie proprie, data primei ocupări este data documentului pe baza căruia construcţia sau partea din construcţie este înregistrată în evidenţele contabile drept activ corporal fix.

(4) Data primei utilizări a unei construcţii se referă la construcţii care au suferit transformări de natura celor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. f) pct. 4 din Codul fiscal. Prin data primei utilizări se înţelege data semnării de către beneficiar a procesului-verbal de recepţie definitivă a lucrărilor de transformare a construcţiei în cauză sau a unei părţi a construcţiei. Prin proces-verbal de recepţie definitivă se înţelege procesul-verbal de recepţie la terminarea lucrărilor, încheiat conform legislaţiei în vigoare. În cazul lucrărilor de transformare în regie proprie a unei construcţii sau a unei părţi din construcţie, data primei utilizări a bunului după transformare este data documentului pe baza căruia este majorată valoarea construcţiei sau a unei părţi din construcţie cu valoarea transformării respective.

(5) Dacă livrarea unei construcții intervine înainte de data primei ocupări, astfel cum este definită prima ocupare la alin. (3), se consideră că are loc livrarea unei construcții noi.
(6) În aplicarea art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, calificarea unui teren drept teren construibil sau teren cu altă destinație, la momentul vânzării sale de către proprietar, rezultă din certificatul de urbanism. În situația în care livrarea unui teren pe care se află o construcție are loc ulterior livrării construcției sau independent de livrarea construcției, livrarea fiind realizată de persoana care deține și titlul de proprietate asupra construcției ori de altă persoană care deține numai titlul de proprietate asupra terenului, se consideră că are loc livrarea unui teren construibil în sensul art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal.

g) livrările de bunuri care au fost afectate unei activități scutite, în temeiul prezentului articol, dacă taxa aferentă bunurilor respective nu a fost dedusă, precum și livrările de bunuri a căror achiziție a făcut obiectul excluderii dreptului de deducere conform art. 297 alin. (7) lit. b) sau al limitării totale a dreptului de deducere conform art. 298.

NORME METODOLOGICE

56. În cazul livrării de bunuri a căror achiziție a făcut obiectul limitărilor speciale ale dreptului de deducere, scutirea prevăzută la art. 292 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal se aplică numai în situația în care achiziția bunurilor a făcut obiectul limitării totale a dreptului de deducere. Scutirea nu se aplică pentru livrarea bunurilor a căror achiziție a făcut obiectul restricționării la 50% a dreptului de deducere.

(3) Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin. (2) lit. e) și f), în condițiile stabilite prin normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

57. (1) În sensul art. 292 alin. (3) din Codul fiscal și fără să contravină prevederilor art. 332 din Codul fiscal, orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea oricăreia dintre operațiunile scutite de taxă prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, în ceea ce privește un bun imobil sau o parte a acestuia.
(2) În aplicarea alin. (1), un bun imobil reprezintă o construcție care are înțelesul prevăzut la art. 292 alin. (2) lit. f) pct. 2 din Codul fiscal și orice teren.
(3) Opțiunea prevăzută la alin. (1) se notifică organelor fiscale competente pe formularul prezentat în anexa nr. 1 care face parte integrantă din prezentele norme metodologice și se va exercita de la data înscrisă în notificare. O copie de pe notificare se transmite clientului. Depunerea cu întârziere a notificării nu anulează dreptul persoanei impozabile de a aplica regimul de taxare și nici dreptul de deducere exercitat de beneficiar în condițiile art. 297-301 din Codul fiscal. Dreptul de deducere la beneficiar ia naștere și poate fi exercitat la data la care intervine exigibilitatea taxei, și nu la data primirii copiei de pe notificarea transmisă de vânzător. În situația în care opțiunea se exercită numai pentru o parte din bunul imobil, această parte din bunul imobil care se intenționează a fi utilizată pentru operațiuni taxabile se comunică în notificarea transmisă organului fiscal.
(4) Persoana impozabilă stabilită în România, neînregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, trebuie să solicite înregistrarea, dacă optează pentru taxare, și să depună și notificarea prevăzută în anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice. Opțiunea de înregistrare în scopuri de taxă nu ține loc de opțiune de taxare a operațiunilor prevăzute la alin. (1).
(5) Persoana impozabilă care a optat pentru regimul de taxare în condițiile alin. (1) poate aplica regimul de scutire de taxă prevăzut la art. 292 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal de la data înscrisă în notificarea prevăzută la alin. (7).
(6) În cazul persoanelor impozabile care au depus notificări pentru taxarea operațiunilor de închiriere, concesionare sau arendare de bunuri imobile, înainte de data aderării, nu este necesară modificarea notificării în sensul menționării suprafeței bunului imobil, în loc de procent din bunul imobil, conform mențiunilor din anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice.
(7) Persoana impozabilă trebuie să notifice organele fiscale competente cu privire la anularea opțiunii, prin formularul prezentat în anexa nr. 2, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice. Aplicarea scutirii de taxă este permisă de la data înscrisă în notificare.
(8) În cazul în care opțiunea prevăzută la alin. (1) se exercită de către o persoană impozabilă care nu a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei aferente imobilului sau părții din imobil care face obiectul opțiunii, persoana impozabilă poate efectua o ajustare în favoarea sa în condițiile prevăzute la art. 305 din Codul fiscal, dacă bunul se află în cadrul perioadei de ajustare.

(9) Orice persoană impozabilă care aplică regimul de scutire prevăzut de art. 292 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal şi care a avut dreptul la deducerea integrală sau parţială a taxei aferente bunului imobil sau părţii din bunul imobil trebuie să efectueze ajustarea taxei deduse conform art. 305 din Codul fiscal, dacă bunul se află în cadrul perioadei de ajustare.

(10) Prin excepţie de la prevederile alin. (8) şi (9), pentru operaţiunile prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal cu bunuri imobile sau părţi ale acestora, construite, achiziţionate, transformate sau modernizate, înainte de data aderării se aplică prevederile tranzitorii ale art. 332 din Codul fiscal referitoare la ajustarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

(11) Organele de inspecţie fiscală vor permite, în timpul desfăşurării controlului, depunerea de notificări pentru taxarea operaţiunilor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, dacă persoana impozabilă a aplicat regimul de taxare, dar nu a depus notificare, indiferent dacă inspecţia fiscală are loc la persoana impozabilă care a realizat operaţiunile prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal sau la beneficiarul acestor operaţiuni. Aceleaşi prevederi se aplică corespunzător şi pentru notificarea prevăzută la alin. (7).

58. (1) În sensul art. 292 alin. (3) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operaţiunilor scutite prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal în ceea ce priveşte un bun imobil sau o parte a acestuia.

(2) Opţiunea de taxare prevăzută la alin. (1) nu se va aplica la transferul titlului de proprietate asupra bunurilor imobile de către persoanele care au aplicat regimul de scutire prevăzut la art. 292 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal pentru leasingul cu bunuri imobile.

(3) Opţiunea prevăzută la alin. (1) se notifică organelor fiscale competente pe formularul prezentat în anexa nr. 3, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice şi se exercită pentru bunurile imobile menţionate în notificare. Opţiunea se poate exercita şi numai pentru o parte a acestor bunuri. Depunerea cu întârziere a notificării nu va conduce la anularea opţiunii de taxare exercitate de vânzător şi nici la anularea dreptului de deducere exercitat de beneficiar în condiţiile art. 297-301 din Codul fiscal. Notificarea trebuie transmisă în copie şi cumpărătorului. Dreptul de deducere la beneficiar ia naştere şi poate fi exercitat la data la care intervine exigibilitatea taxei, şi nu la data primirii copiei de pe notificarea transmisă de vânzător.

(4) În cazul în care opţiunea prevăzută la alin. (1) se referă numai la o parte a bunurilor imobile, această parte care se vinde în regim de taxare, identificată cu exactitate, se înscrie în notificarea prevăzută la alin. (3). Dacă, după depunerea notificării, persoana impozabilă doreşte să renunţe la opţiunea de taxare, în cazul în care livrarea bunului nu a avut loc, trebuie să transmită o înştiinţare scrisă în acest sens organelor fiscale competente.

(5) În cazul în care opţiunea prevăzută la alin. (1) se exercită de către o persoană impozabilă care nu a avut dreptul la deducerea integrală sau parţială a taxei aferente bunului ce face obiectul opţiunii, această persoană impozabilă va efectua o ajustare în favoarea sa în conformitate cu prevederile art. 305 din Codul fiscal, dacă bunul se află în cadrul perioadei de ajustare.

(6) Orice persoană impozabilă care aplică regimul de scutire prevăzut de art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal şi care a avut dreptul la deducerea integrală sau parţială a taxei aferente bunului imobil va efectua ajustarea taxei deduse conform art. 305 din Codul fiscal, dacă bunul se află în cadrul perioadei de ajustare.

(7) Prin excepţie de la prevederile alin. (5) şi (6), pentru operaţiunile prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal cu bunuri imobile, construite, achiziţionate, transformate sau modernizate înainte de data aderării, se aplică prevederile tranzitorii ale art. 332 din Codul fiscal, referitoare la ajustarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

(8) În cazul notificării depuse după data de 1 ianuarie 2010 inclusiv, pentru operaţiunile prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, care au fost efectuate în anii precedenţi, se aplică prevederile legale în vigoare la momentul depunerii notificării.

(9) Organele de inspecţie fiscală vor permite, în timpul desfăşurării controlului, depunerea de notificări pentru taxarea operaţiunilor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, dacă persoana impozabilă a aplicat regimul de taxare, dar nu a depus notificare, indiferent dacă inspecţia fiscală are loc la persoana impozabilă care a realizat operaţiunile prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal sau la beneficiarul acestor operaţiuni.

59. (1) Cu excepţia situaţiilor prevăzute la art. 292 alin. (3) din Codul fiscal, persoanele impozabile nu pot aplica taxarea pentru operaţiunile scutite prevăzute de art. 292 din Codul fiscal. Dacă o persoană impozabilă a facturat în mod eronat cu taxă livrări de bunuri şi sau prestări de servicii scutite conform art. 292 din Codul fiscal, este obligată să storneze facturile emise în conformitate cu prevederile art. 330 din Codul fiscal. Beneficiarii unor astfel de operaţiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o astfel de operaţiune scutită. Aceştia trebuie să solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxă şi emiterea unei noi facturi fără taxă.

(2) În cazul operațiunilor scutite de taxă pentru care prin opțiune se aplică regimul de taxare conform prevederilor art. 292 alin. (3) din Codul fiscal, nu se aplică prevederile alin. (1), fiind aplicabile prevederile pct. 57 și 58. Prin excepție, prevederile alin. (1) se aplică atunci când persoana impozabilă care a realizat operațiunile prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. e) și f) din Codul fiscal nu a depus notificările prevăzute la pct. 57 și 58, dar a taxat operațiunile și nu depune notificarea în timpul inspecției fiscale.

(3) Scutirile de taxă prevăzute la art. 292 din Codul fiscal se aplică inclusiv pentru livrările de bunuri către sine prevăzute la art. 270 alin. (4) din Codul fiscal și pentru prestările de servicii către sine prevăzute la art. 271 alin. (4) din Codul fiscal.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea educației naționale nr. 1/2011 (publicată în M. Of. nr. 18 din 10 ianuarie 2011; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OG nr. 129/2000 privind formarea profesională a adulților (republicată în M. Of. nr. 110 din 13 februarie 2014; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Legea educației fizice și sportului nr. 69/2000 (publicată în M. Of. nr. 200 din 9 mai 2000; cu modificările și completările ulterioare);*
- *Legea nr. 297/2004 privind piața de capital (publicată în M. Of. nr. 571 din 29 iunie 2004, cu modificările și completările ulterioare);*
- *Dec. CCR nr. 522/2004 (publicată în M. Of. nr. 142 din 17 februarie 2005), nr. 1096/2011 (publicată în M. Of. nr. 893 din 16 decembrie 2011);*
- *Dec. CJUE cu privire la bunuri imobile: C-8/81 Becker, C-269/03 Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg, C-246/04 Turn und Sportunion Waldburg (Exercitarea opțiunii pentru regimul de taxare), C-173/88 Henriksen, C-428/02 Fonden Marselisborg Lystbådehavn (Locuri de parcare), C-63/92 Lubbock Fine (Scutire de TVA. Renunțare la un contract de închiriere contra cost), C-468/93 Gemeente Emmen (Definiție teren construibil. Prevalența legislației naționale), C-60/96 Comisia c. Franței (Scutire pentru campinguri și caravane), C-346/95 Blasi (Definiție servicii hoteliere și similare), C-381/97 Belgocodex (Dreptul statului membru de a revoca dreptul de opțiune pentru închirierea bunurilor imobile), C-12/98 Amengual Far (Implementarea scutirii pentru închirierea bunurilor imobile), C-326/99 „Goed Wonen", C-409/98 Mirror Group, C-108/99 Cantor Fitzgerald International, C-284/03 Temco Europe, C-428/02 Fonden Marselisborg Lystbådehavn (Închiriere bunuri imobile), C-315/00 Maierhofer, C-275/01 Sinclair Collins, C-451/06 Walderdorff, C-174/06 CO.GE.P (Definiție bunuri imobile), C-455/05 Velvet & Steel Immobilien (Angajamentul de a renova un bun imobil. Tranzacție), C-180/10 Slaby, C-181/10 Kuc (Terenuri agricole devenite terenuri construibile), C-461/08 Don Bosco Onroerend Goed BV, C-257/11 GranVia (Livrare teren cu construcții. Demolarea construcțiilor), C-326/11 JJ Komen Enzonen, C-180/10 E. Kuc (Vânzare teren. TVA nededusă), C-572/07 RLRE Tellmer Property sro (Servicii accesorii închirierii), C-451/06 Waldersdorff (Închiriere drepturi de pescuit), C-270/09 Macdonald Resort Ltd, C-55/14 - Régie communale autonome du stade Luc Varenne (Închiriere temporară imobile), C-331/14 Trgovina Prizma (Bunuri imobile din patrimoniul personal);*
- *Dec. CJUE cu privire la asistență socială și medicală, servicii educative, culturale și sportive: C-453/93 Bulthuis Griffioen, C-141/00 Kügler (Servicii de asistență socială acordate de persoane fizice), C-384/98 D.c.w, C-212/01 Unterpertinger (Servicii medicale excluse deoarece nu vizează îngrijirea sănătății), C-76/99 Comisia c. Franței, C-141/00 Kügler, C-45/01 Dornier, C-307/01 d'Ambrumenil et Dispute Resolution Services, C-394/04 și C-395/04 Ygeia, C-443/04 și C-444/04 Solleveld, C-106/05 L.u.p., C-237/09 Nathalie De Fruytier, C-86/09 Future Health Tech Ltd, C-262/08 Copygene A/S, C-156/09 Verigen, C-91/12 PFC Clinic (Definirea serviciilor medicale legate direct de îngrijirea sănătății), C-124/96 Comisia c. Spaniei (Plafon pentru activități sportive), C-150/99 Stockholm Lindöpark, C-246/04 Turn und Sportunion Waldburg, C-253/07 Canterburry Ladies Hockey Club, C-18/12 Mesto Zambok, C-495/12 Bridport (Scutire pentru bunuri destinate activităților sportive. Interzicerea analogiei), C-141/00 Kügler, C-498/03 Kingscrest Associates et Montecello, C-415/04 Kinderopvang Enschede (Definirea serviciilor de asistență socială), C-287/00 Comisia c. Germaniei (Scutire pentru activitatea de cercetare universitară), C-144/00 Hoffmann (Organisme culturale recunoscute), C-445/05 Haderer, C-434/05 Horizon College, C-473/08 Inginierburo Eulitz Gmbh, C-319/12 MDDP (Servicii educaționale), C-401/05 VDP Dental Laboratory (Livrări de proteze efectuate de alte persoane decât dentiști sau tehnicieni dentari), C-122/87 Comisia c. Italiei (Scutire pentru medici veterinari), C-240/05 Eurodental Sarl (Producția și repararea protezelor dentare), C-335/14 Les Jardins de Jouvence (Organizații caritabile; servicii sociale), C-412/15 TMD Gmbh (Plasma din sânge utilizată industrial), C-592/15 British Film Institute (Scutire pentru servicii culturale);*
- *Dec. CJUE cu privire la serviciile financiare: C-255/81 Grendel, C-70/83 Kloppenburg, C-207/87 Weissgerber (Intrarea în vigoare a scutirii pentru negocierea creditelor), C-2/95 SDC, C-350/10 Nordea (Servicii bancare principale. Excluderea serviciilor IT), C-349/96 CPP, C-13/06 Comisia c. Greciei, C-124/07 JCM Beheer BV (Servicii de asigurare-reasigurare), C-240/99 Skandia (Preluarea activității de asigurare, fără preluarea riscurilor), C-305/01 MGK Kraftfahrzeuge-Factoring, C-93/10 GFKL Financial Services (Servicii de recuperare creanțe), C-8/01 Taksatorringen (Evaluări pentru societățile de asigurări realizate de o asociație pentru membrii săi), C-472/03 Arthur Andersen (Scutire pentru asigurări, activități administrative - back office), C-169/04 Abbey National, C-363/05 JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust & The Association of Investment Trust Companies, C-26/12 PPG Holdings, C-275/11 Gfbk, C-424/11 Wheels (Scutire pentru fonduri de investiții), C-453/05 Ludwig, C-653/11 Paul Newey (Intermediari la negociere credite), C-44/11 Deutsche Bank (Scutire TVA pentru gestiune valori imobiliare), C-540/09 Skandinaviska Enskilde Banken, C-29/08 SKF (Garanții. Tranzacții cu acțiuni), C-259/11 DTZ Zadelhoff, C-175/09 Axa UK,*

C-276/09 Everything Everywhere (Servicii de colectare a plăților), C-231/07 Tierce Ladbroke SA, C-232/07 Derby SA (Scutiri pentru conturi și depozite), C-259/11 DTZ Zadelhoff vof (Cesiune acțiuni în societăți imobiliare. Scutire aplicabilă), C-40/15 – Aspiro (Definiție asigurări și intermediere asigurări), C-264/14 – Hedqvist (Scutire pentru schimb monede virtuale în monedă reală), C-607/14 Bookit Ltd (Scutire de TVA pentru servicii de procesare plăți cu cardul), C-584/13 MAPFRE (Garanție pentru vânzare vehicul de ocazie. Definiție asigurări. Operațiune accesorie sau independentă);

- *Dec. CJUE cu privire la jocurile de noroc: C-168/84 Berkholz (Operarea mașinilor de joc pe nave de croazieră), C-283/95 Fischer (Scutire numai pentru jocuri de noroc licite), C-453/02 și C-462/02 Linneweber & Akritidis (Discriminare operatori de jocuri de noroc), C-89/05 United Utilities (Call center pentru jocuri de noroc), C-464/10 Tierce Franco – Belge (Intermediari jocuri de noroc);*
- *Dec. CJUE referitoare la alte scutiri: C-107/84 Comisia c. Germaniei, C-357/07 TNT Post UK (Scutire pentru servicii poștale), C-203/87 Comisia c. Italia, C-35/90 și C-414/97 Comisia c. Spaniei, C-434/03 Charles & Charles Tijmens (Scutiri naționale contrare Directivei), C-348/87 Stichting Uitvoering Financiële Acties, C-407/07 Stichtiy Centraal, C-149/97 Institute of the Motor Industry (Scutiri pentru asociații nonprofit), C-45/95 Comisia c. Italiei, C-280/04 Jyske Finans, C-18/05 și C-155/05 Salus (Scutire pentru bunuri/servicii destinate operațiunilor scutite), C-216/97 Gregg (Conceptul de organism sau sediu stabil), C-414/97 Comisia c. Spaniei (Scutire pentru echipamente militare), C-267/99 Adam (Scutiri. Profesii liberale), C-169/00 Comisia c. Finlandei (Scutiri pentru drepturi de autor), C-174/00 Kennemer Golf, C-267/00 Zoological Society (Definiție asociații nonprofit. Scutire pentru membri), C-13/06 Comisia c. Grecia (Scutire pentru servicii de dezmembrare auto), C-595/13 Fiscale Eenheid NV (Scutire de TVA. Investiții în bunuri mobile), C-543/14 OBFG (Servicii prestate de avocați);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 6594/2013 (Ajustare TVA. Demolare imobile), nr. 875/2014 (Teren construibil), nr. 4063/2014 (Opțiune taxare. Închiriere bunuri imobile); Dec. CA București nr. 2/2010 (Teren construibil).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 141 VCF, cu denumirea marginală: *Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării.*

2. Scopul reglementării. Codul fiscal stabilește la art. 292 lista operațiunilor efectuate de persoane impozabile pentru care locul livrării/prestării este în România, dar care sunt scutite de la plata taxei pe valoarea adăugată *[operațiuni scutite fără drept de deducere].*

3. Servicii îngrijire medicală. În cazul operațiunilor prevăzute la art. 292 alin. (1) lit. a), respectiv spitalizarea, îngrijirile medicale, inclusiv veterinare, și operațiunile strâns legate de acestea, scutirea se acordă dacă acestea sunt desfășurate de unități autorizate în acest sens, potrivit reglementărilor care privesc activitatea de ocrotire a sănătății, respectiv activitatea veterinară. Legea conține o listă de astfel de unități sanitare:

a) spitale;
b) sanatorii;
c) centre de sănătate rurale sau urbane;
d) dispensare, cabinete și laboratoare medicale;
e) centre de îngrijire medicală și de diagnostic;
f) baze de tratament și recuperare;
g) stații de salvare și alte unități autorizate să desfășoare astfel de activități.

În norme se exemplifică operațiunile care sunt strâns legate de spitalizare, îngrijiri medicale (inclusiv veterinare).

4. Ocrotirea sănătății. Codul fiscal prevede la art. 292 alin. (1) lit. b)-e) scutiri de taxă pe valoarea adăugată și pentru alte operațiuni legate de ocrotirea sănătății, cum sunt:

– prestările de servicii profesionale efectuate de către stomatologi și tehnicieni dentari;
– livrările de proteze dentare efectuate de stomatologi și tehnicieni dentari;
– prestările de îngrijire și supraveghere efectuate de personal medical și paramedical;
– transportul bolnavilor și persoanelor accidentate, în vehicule speciale amenajate în acest scop, efectuate de stații de salvare sau de alte unități autorizate de Ministerul Sănătății;
– livrările de organe, de sânge și de lapte, de proveniență umană.

5. Activități educative. Sunt scutite de plata taxei pe valoarea adăugată activitatea de învățământ, precum și unele activități accesorii acesteia efectuate de către unități autorizate de Ministerul Educației Naționale, potrivit legii [art. 292 alin. (1) lit. f)]. Activitatea de învățământ, în general, a fost reglementată de Legea învățământului nr. 84/1995, republicată, cu modificările și completările ulterioare (abrogată la 9 februarie 2011 de Legea educației naționale nr. 1/2011).

Codul fiscal nu detaliază activitățile accesorii (livrări de bunuri și prestări de servicii strâns legate de acestea) procesului de învățământ care beneficiază de scutirea de la plata taxei pe valoarea adăugată, citând doar activitatea desfășurată de cantinele și de căminele organizate pe lângă unitățile de învățământ. De asemenea, sunt scutite de taxă meditațiile acordate în particular de cadre didactice din domeniul învățământului școlar, preuniversitar și universitar. Este scutită, de asemenea, activitatea de formare profesională a adulților, precum și livrările de bunuri și prestări de servicii strâns legate de acestea. Activitatea de formare profesională a adulților este reglementată de OG nr. 129/2000. Conform art. 44 din Regulamentul (CE) nr. 282/2011, „Serviciile de formare sau reconversie profesională prestate în condițiile prevăzute la articolul 132 alineatul (1) litera (i) din Directiva 2006/112/CE includ instruirea legată în mod direct de o meserie sau profesie, precum și orice instruire care urmărește însușirea sau actualizarea unor cunoștințe în scop profesional. Durata unui curs de formare sau reconversie profesională nu este relevantă în acest sens".

6. Activități sportive și de educație fizică. Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată prestările de servicii strâns legate de practicarea sportului sau a educației fizice, efectuate de organizații fără scop patrimonial pentru persoanele care practică sportul sau educația fizică [art. 292 alin. (1) lit. l)]. În vechea reglementare (HG nr. 44/2004), erau date câteva exemple de organizații fără scop patrimonial ale căror prestări de servicii sunt scutite de la plata taxei pe valoarea adăugată:

a) cluburile sportive;

b) organizațiile și ligile sportive;

c) bazele sportive de antrenament;

d) hotelurile și cantinele pentru uzul exclusiv al sportivilor.

Activitatea de practicare a educației fizice și a sportului este reglementată de Legea educației fizice și sportului nr. 69/2000, cu modificările și completările ulterioare.

Normele prevăd că scutirea de taxa pe valoarea adăugată nu se aplică încasărilor din publicitate și încasărilor (veniturilor) din cedarea drepturilor de transmitere la radio și televiziune a manifestărilor sportive, precum și asupra încasărilor din acordarea dreptului de a intra la manifestările sportive.

7. Monede de platină. Potrivit art. 45 al Regulamentului nr. 282/2011, scutirea de TVA pentru operațiuni financiare nu se aplică livrărilor de monede din platină.

8. Servicii financiare. Referitor la serviciile financiare scutite de taxă, au fost elaborate proiecte de regulamente ale CE în care erau furnizate definiții și explicații necesare clasificării serviciilor prestate de instituții financiare din punctul de vedere al tratamentului TVA.

9. Practică administrativă

9.1. Investiții în imobile. Cu privire la regimul TVA al investițiilor efectuate asupra unui imobil, a fost publicat un răspuns ANAF prin care se prevede că TVA aferentă facturilor de cumpărări pentru un bun închiriat în regim de scutire este nedeductibilă (*n.a.* răspunsul ar fi fost diferit dacă proprietarul ar fi optat pentru regimul de taxare) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 10 aprilie 2006).

9.2. Reamenajare imobile. Cu privire la regimul TVA al operațiunilor de vânzare a apartamentelor reamenajate de persoane fizice, a fost publicat un răspuns ANAF în care se precizează că, potrivit art. 127 alin. (2) Cod fiscal *[corespunde art. 269 NCF]*, activitatea de exploatare a bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate constituie o activitate economică supusă taxei pe valoarea adăugată (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 18 aprilie 2008).

9.3. Case de amanet. Cu privire la regimul TVA al dobânzilor și comisioanelor încasate de casele de amanet, a fost publicat un răspuns ANAF în care se menționează că acestea sunt operațiuni scutite fără drept de deducere (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 31 ianuarie 2007, 31 iulie 2007 și 2 octombrie 2007).

9.4. Analize medicale. Cu privire la regimul TVA al activităților de efectuare a analizelor medicale, a fost publicat un răspuns potrivit căruia „analizele medicale efectuate de unități autorizate pentru astfel de activități, în conformitate cu prevederile legale descrise la art. 141 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare *[corespunde art. 292 NCF]*, reprezintă operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată, fiind de natura operațiunilor strâns legate de îngrijirile medicale" (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență contribuabili, 19 iulie 2007).

9.5. Terenuri agricole. Cu privire la regimul TVA al operațiunilor de vânzare-cumpărare de terenuri agricole, a fost publicat un răspuns ANAF în care se menționează că „scutirea operațiunilor de vânzare-cumpărare de terenuri agricole este aplicabilă atât timp cât terenul ce face obiectul unei tranzacții nu este scos din circuitul agricol, în vederea construirii" (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 19 iulie 2007).

9.6. Operațiuni imobiliare. Cu privire la regimul TVA al operațiunilor de vânzare-cumpărare de bunuri imobile care au fost închiriate parțial în regim de scutire, a fost publicat un răspuns ANAF în care se menționează că societatea va emite o factură cu cota standard de TVA pentru valoarea integrală a clădirii, nefiind posibilă aplicarea a două regimuri diferite de taxă pe valoarea adăugată pentru o livrare. În cazul în care o persoană impozabilă și-a exercitat opțiunea de taxare pentru închirierea unei părți a unei construcții, nu poate aplica regimul de scutire prevăzut la art. 141 alin. (2) lit. f) Cod fiscal *[corespunde art. 292 alin. (2) lit. f) NCF]*, în situația în care livrează bunul imobil și nu și-a anulat opțiunea de taxare (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 11 iulie 2008).

9.7. Regimul operațiunilor imobiliare efectuate de persoane fizice. Cu privire la regimul TVA al operațiunilor de vânzare de bunuri imobile realizate de persoane fizice, a fost publicat un răspuns ANAF în care se precizează că operațiunile imobiliare realizate de persoane fizice pot fi clasificate în trei categorii:

a) operațiuni care nu intră în sfera de aplicare a TVA, respectiv vânzarea de construcții și de terenuri, dacă persoanele fizice vând bunuri pe care le-au utilizat în scopuri personale (locuințe proprietate personală, case de vacanță, suprafețe de terenuri moștenite sau aferente clădirilor). Intră în această categorie și operațiunile imobiliare realizate ocazional [altele decât cele cu caracter de continuitate];

b) operațiuni pentru care persoana fizică devine persoană impozabilă, dar operațiunile sunt scutite de TVA conform art. 292 alin. (2) lit. f) Cod fiscal, respectiv operațiunile imobiliare constau numai în vânzări de construcții care nu îndeplinesc condițiile prevăzute de lege pentru a fi considerate noi și în vânzări de orice alte terenuri decât cele construibile;

c) operațiuni pentru care persoana fizică devine persoană impozabilă și operațiunile efectuate sunt supuse TVA. Exemplu de operațiune impozabilă: o persoană fizică construiește un bloc de locuințe sau de birouri și, chiar dacă

va realiza vânzarea printr-o singură tranzacție, operațiunea nu va putea fi considerată în afara sferei de aplicare a TVA. În cazul în care persoana fizică realizează numai vânzări de case „vechi" și terenuri (altele decât cele construibile), acestea sunt operațiuni scutite. Ulterior, este suficient ca persoana fizică să realizeze o singură vânzare a unei construcții noi sau a unui teren construibil pentru a lua naștere obligația de înregistrare în scopuri de TVA (deoarece, conform art. 152 Cod fiscal *[corespunde art. 310 NCF]*, în calculul plafonului de scutire pentru micile întreprinderi se includ și operațiunile scutite) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 4 iunie 2008).

9.8. Demolarea imobilelor. Cu privire la ajustarea TVA în cazul demolării unor bunuri imobile achiziționate cu TVA, a fost publicat un răspuns ANAF în care se precizează că dreptul de deducere poate fi exercitat numai dacă se intenționează realizarea de operațiuni taxabile (*n.a.* a se vedea și deciziile C-461/08 *Don Bosco* și C-257/09 *GranVia* pentru o imagine completă asupra subiectului) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 30 martie 2009).

9.9. Preluare în domeniul public a unor bunuri. Cu privire la regimul TVA în cazul transferului în domeniul public al unor investiții în bunuri imobile realizate de companii de apă, a fost publicat un răspuns în care se precizează că dreptul de deducere poate fi exercitat numai dacă bunurile sunt utilizate pentru realizarea de operațiuni taxabile, respectiv bunurile rezultate din investiție fac obiectul unei livrări de bunuri (*n.a.* a se vedea și Dec. CFC nr. 6/2011) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 12 noiembrie 2008).

9.10. Operațiuni economice primării. Închirierea locuințelor construite de o primărie în baza OUG nr. 74/2007 privind asigurarea fondului de locuințe sociale destinate chiriașilor evacuați sau care urmează a fi evacuați din locuințele retrocedate foștilor proprietari reprezintă operațiune în sfera TVA, operațiune scutită fără drept de deducere. Dar primăria poate opta pentru taxarea operațiunii de închiriere a locuințelor în cauză, în condițiile stabilite prin normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Cod baza de date ANAFI 18/2016, 27 mai 2016).

Modificări:

Alin. (1) al pct. 42 din norme a fost modificat prin OG nr. 23/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.
Alin. (5) al pct. 52 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.
Alin. (1) al pct. 57 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.
Alin. (1) al pct. 58 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Scutiri pentru importuri de bunuri și pentru achiziții intracomunitare

Art. 293. – (1) Sunt scutite de taxă:

a) importul și achiziția intracomunitară de bunuri a căror livrare în România este în orice situație scutită de taxă în interiorul țării;

b achiziția intracomunitară de bunuri al căror import în România este în orice situație scutit de taxă, conform prezentului articol;

c) achiziția intracomunitară de bunuri atunci când persoana care achiziționează bunurile ar avea dreptul, în orice situație, la rambursarea integrală a taxei care s-ar datora, conform prevederilor art. 302;

d) importul definitiv de bunuri care îndeplinesc condițiile pentru scutire prevăzute de Directiva 2009/132/CE a Consiliului din 19 octombrie 2009 de stabilire a domeniului de aplicare a articolului 143 literele (b) și (c) din Directiva 2006/112/CE în ceea ce privește scutirea de la taxa pe valoarea adăugată a anumitor importuri finale de bunuri, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, seria L, nr. 292 din 10 noiembrie 2009, Directiva 2007/74/CE a Consiliului din 20 decembrie 2007 privind scutirea de taxă pe valoarea adăugată și de accize pentru bunurile importate de către persoanele care călătoresc din țări terțe, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, seria L, nr. 346 din 29 decembrie 2007, și Directiva 2006/79/CE a Consiliului din 5 octombrie 2006 privind scutirea de la impozit pentru loturile de mici bunuri cu caracter necomercial din țările terțe, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, seria L, nr. 286 din 17 octombrie 2006;

e) importul, în regim diplomatic sau consular, al bunurilor scutite de taxe vamale;

f) importul de bunuri de către Comunitatea Europeană, Comunitatea Europeană a Energiei Atomice, Banca Centrală Europeană, Banca Europeană de Investiții sau de către organismele instituite de Comunități cărora li se aplică Protocolul din 8 aprilie 1965 privind privilegiile și imunitățile Comunităților Europene, în limitele și în condițiile stabilite de protocolul respectiv și de acordurile de punere în aplicare a respectivului protocol sau de acordurile de sediu, în măsura în care nu conduc la denaturarea concurenței;

NORME METODOLOGICE

60. Scutirea prevăzută la art. 293 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal se acordă de către birourile vamale de frontieră şi de interior, pe baza avizului Ministerului Afacerilor Externe privind respectarea limitelor şi condiţiilor precizate în Protocolul din 8 aprilie 1965 privind privilegiile şi imunităţile Comunităţilor Europene sau în acordurile de sediu, în măsura în care nu conduc la denaturarea concurenţei.

g) importul de bunuri efectuat în România de organismele internaţionale, altele decât cele menţionate la lit. f), recunoscute ca atare de autorităţile publice din România, precum şi de către membrii acestora, în limitele şi în condiţiile stabilite de convenţiile internaţionale de instituire a acestor organisme sau de acordurile de sediu;

NORME METODOLOGICE

61. Scutirea prevăzută la art. 293 alin. (1) lit. g) din Codul fiscal se acordă de către birourile vamale de frontieră şi de interior, pe baza avizului Ministerului Afacerilor Externe privind respectarea limitelor şi condiţiilor precizate în convenţiile de înfiinţare a acestor organizaţii sau în acordurile de sediu.

h) importul de bunuri efectuat în România de către forţele armate ale statelor străine membre NATO, pentru uzul acestora sau al personalului civil însoţitor ori pentru aprovizionarea popotelor sau cantinelor, în cazul în care aceste forţe iau parte la efortul comun de apărare. Acesta include importul realizat de forţele Marii Britanii şi ale Irlandei de Nord stabilite în insula Cipru, conform Tratatului de înfiinţare a Republicii Cipru din 16 august 1960, pentru uzul forţelor armate sau al personalului civil care însoţeşte forţele armate ori pentru aprovizionarea cantinelor lor;

i) reimportul de bunuri în România, efectuat de persoana care a exportat bunurile în afara Uniunii Europene, dacă bunurile se află în aceeaşi stare în care se aflau la momentul exportului şi dacă importul respectiv beneficiază de scutire de taxe vamale;

NORME METODOLOGICE

62. În sensul art. 293 alin. (1) lit. i) din Codul fiscal, bunurile reimportate beneficiază de scutirea de TVA în măsura în care sunt scutite de taxe vamale potrivit legislaţiei vamale care se referă la mărfurile reintroduse pe teritoriul Uniunii Europene, respectiv art. 185-187 din Regulamentul (CEE) nr. 2.913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar.

j) reimportul de bunuri în România, efectuat de persoana care a exportat bunurile în afara Uniunii Europene, pentru a fi supuse unor reparaţii, transformări, adaptări, asamblări sau altor lucrări asupra bunurilor mobile corporale, cu condiţia ca această scutire să fie limitată la valoarea bunurilor în momentul exportului acestora în afara Uniunii Europene;

NORME METODOLOGICE

63. (1) În sensul art. 293 alin. (1) lit. j) din Codul fiscal, scutirea parţială de la plata taxei, respectiv pentru valoarea bunurilor în momentul exportului, se acordă pentru:
a) reimportul bunurilor care au fost reparate în afara Uniunii Europene;
b) reimportul bunurilor care au fost prelucrate sau evaluate în afara Uniunii Europene, inclusiv asamblate sau montate;
c) reimportul de părţi de bunuri sau piese de schimb care au fost exportate în afara Comunităţii pentru a fi încorporate în aceste bunuri;
d) reimportul bunurilor rezultate din transformarea bunurilor exportate în afara Comunităţii în vederea acestei transformări.
(2) Scutirea parţială menţionată la alin. (1) se acordă în următoarele condiţii:
a) bunurile trebuie să fi fost exportate din România sau din alt stat membru, în afara Comunităţii, după plasarea acestora în regim de perfecţionare pasivă;
b) exportul şi reimportul bunurilor trebuie efectuate de aceeaşi persoană.
(3) Pentru evitarea dublei impozitări, atunci când beneficiarul serviciilor este o persoană impozabilă stabilită în România, inclusiv o persoană juridică neimpozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317 din Codul fiscal, pentru serviciile prestate în afara Comunităţii se aplică prevederile art. 278 alin. (2) din Codul fiscal. Contravaloarea acestor servicii nu se include în baza de impozitare a reimportului menţionat la alin. (1). Ambalajele sau alte bunuri utilizate, în legătură directă cu bunurile asupra cărora au fost realizate lucrările menţionate la alin. (1), sau bunurile încorporate în acestea sunt accesorii serviciilor realizate şi nu sunt tratate ca livrări de bunuri separate, ci ca fiind parte a serviciului prestat. Baza de impozitare a TVA pentru aceste servicii cuprinde şi eventualele taxe, impozite, prelevări care sunt percepute pentru importul bunurilor accesorii serviciilor.

(4) Atunci când beneficiarul serviciilor prestate în afara Uniunii Europene este o persoană neimpozabilă, inclusiv persoana juridică neimpozabilă care nu este înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317 din Codul fiscal, baza de impozitare a reimportului menționat la alin. (1) este constituită din valoarea serviciilor prestate în afara Uniunii Europene, la care se adaugă elementele care nu sunt deja cuprinse în această valoare, conform art. 289 alin. (2) din Codul fiscal.
(5) Scutirea totală se acordă pentru reimportul de bunuri care deja au fost supuse în afara Comunității uneia sau mai multor operațiuni, în condițiile în care aceleași operațiuni efectuate în România nu ar fi fost taxate.

k) importul, efectuat în porturi de către întreprinderi de pescuit maritim, de produse piscicole pescuite, neprelucrate sau după ce au fost conservate în vederea comercializării, dar înainte de livrare;

l) importul de gaz prin intermediul unui sistem de gaze naturale sau prin orice rețea conectată la un astfel de sistem ori importul de gaz introdus de pe o navă care transportă gaz într-un sistem de gaze naturale sau într-o rețea de conducte cu alimentare din amonte, importul de energie electrică, importul de energie termică ori agent frigorific prin intermediul rețelelor de încălzire sau de răcire;

m) importul în România de bunuri care au fost transportate dintr-un teritoriu terț sau o țară terță, atunci când livrarea acestor bunuri de către importator constituie o livrare scutită conform art. 294 alin. (2);

NORME METODOLOGICE

64. Scutirea menționată la art. 293 alin. (1) lit. m) din Codul fiscal se acordă în cazurile în care importul este urmat de livrarea bunurilor scutite în temeiul art. 294 alin. (2) din Codul fiscal, numai dacă, la data importului, importatorul a pus la dispoziția organelor vamale cel puțin informațiile următoare:
a) codul său de înregistrare în scopuri de TVA atribuit conform art. 316 din Codul fiscal;
b) codul de înregistrare în scopuri de TVA al clientului căruia îl sunt livrate produsele în conformitate cu art. 294 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, atribuit în alt stat membru, sau codul său de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit în statul membru în care se încheie expedierea sau transportul produselor, atunci când acestea sunt transferate în conformitate cu art. 294 alin. (2) lit. d) din Codul fiscal;
c) dovada faptului că produsele importate urmează să fie transportate sau expediate din statul membru în care se face importul spre un alt stat membru în aceeași stare în care se află în momentul importului.

n) importul de aur efectuat de Banca Națională a României.

(2) Prin norme se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxă.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 105/2016 pentru aprobarea Normelor privind scutirea de la plata taxei pe valoarea adăugată și a accizelor pentru importurile definitive ale anumitor bunuri, prevăzută la art. 293 alin. (1) lit. d) și art. 395 alin. (7) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și a Procedurii privind autorizarea unor organisme pentru a importa bunuri în regim de scutire (publicat în M. Of. nr. 90 din 8 februarie 2016);*
- *Dec. CJUE: C-10/87 Tattersalls Ltd, C-127/86 Procédure pénale contre Ledoux (Scutire de TVA pentru bunuri importate temporar), C-251/05 Talacre Beach Caravan Sales (Livrări de bunuri complexe supuse cotelor diferite de TVA), C-257/86 SABAM (Drepturi de autor), C-250/11 Lietuvas Gelezinkeliai (Scutire la importul de carburant), C-84/09 X (Mijloace de transport noi, achiziții intracomunitare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 142 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Practică administrativă. Cu privire la regimul TVA pentru bunurile acordate în mod gratuit, sub formă de mostre (medicamente), de către un furnizor extern, a fost publicat un răspuns în care se precizează că sunt scutite de plata TVA, la import, în condițiile art. 78-83 din OMFP nr. 2220/2006 (*n.a.* prevederile menționate au fost preluate în OMFP nr. 105/2016), bunurile care urmează să fie supuse examinării, analizei sau testării, în vederea stabilirii compoziției lor, a calității sau a altor caracteristici tehnice în scopuri informative sau în vederea unor cercetări industriale sau comerciale. Aceeași scutire se aplică și pentru achiziții intracomunitare (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 16 august 2008).

3. Scutire transport bunuri personale. Potrivit art. 46 din Regulamentul (CE) nr. 282/2011, „scutirea menționată la articolul 144 din Directiva 2006/112/CE [art. 293 NCF] se aplică serviciilor de transport legate de importul de bunuri mobile efectuat în cadrul unei schimbări de reședință".

Scutiri pentru exporturi sau alte operațiuni similare, pentru livrări intracomunitare și pentru transportul internațional și intracomunitar

Art. 294. – (1) Sunt scutite de taxă:

a) livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Uniunii Europene de către furnizor sau de altă persoană în contul său;

b) livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Uniunii Europene de către cumpărătorul care nu este stabilit în România sau de altă persoană în contul său, cu excepția bunurilor transportate de cumpărătorul însuși și care sunt folosite la echiparea ori alimentarea ambarcațiunilor și a avioanelor de agrement sau a oricărui altui mijloc de transport de uz privat. Este scutită, de asemenea, și livrarea de bunuri care sunt transportate în bagajul personal al călătorilor care nu sunt stabiliți în Uniunea Europeană, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

(i) călătorul nu este stabilit în Uniunea Europeană, respectiv adresa sau domiciliul permanent nu este în interiorul Uniunii Europene. Adresa sau domiciliul permanent înseamnă locul specificat astfel în pașaport, carte de identitate sau în alt document recunoscut ca document de identitate de către Ministerul Afacerilor Interne;

(ii) bunurile sunt transportate în afara Uniunii Europene înainte de sfârșitul celei de-a treia luni ce urmează lunii în care are loc livrarea;

(iii) valoarea totală a livrării, plus TVA, este mai mare decât echivalentul în lei a 175 euro, stabilit anual prin aplicarea cursului de schimb obținut în prima zi lucrătoare din luna octombrie și valabil de la data de 1 ianuarie a anului următor;

(iv) dovada exportului se va face prin factură sau alt document care ține locul acesteia, purtând avizul biroului vamal la ieșirea din Uniunea Europeană;

c) prestările de servicii, inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului, altele decât cele prevăzute la art. 292, legate direct de exportul de bunuri;

d) prestările de servicii, inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului, altele decât cele prevăzute la art. 292, dacă acestea sunt direct legate de importul de bunuri și valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art. 289;

e) prestările de servicii efectuate în România asupra bunurilor mobile achiziționate sau importate în vederea prelucrării în România și care ulterior sunt transportate în afara Uniunii Europene de către prestatorul serviciilor sau de către client, dacă acesta nu este stabilit în România, ori de altă persoană în numele oricăruia dintre aceștia;

f) transportul intracomunitar de bunuri, efectuat din și în insulele care formează regiunile autonome Azore și Madeira, precum și serviciile accesorii acestuia;

g) transportul internațional de persoane;

h) în cazul navelor atribuite navigației în largul mării și care sunt utilizate pentru transportul de călători/bunuri cu plată sau pentru activități comerciale, industriale sau de pescuit, precum și în cazul navelor utilizate pentru salvare ori asistență pe mare sau pentru pescuitul de coastă, următoarele operațiuni:

1. livrarea, modificarea, repararea, întreținerea, navlosirea, leasingul și închirierea de nave, precum și livrarea, leasingul, închirierea, repararea și întreținerea de echipamente încorporate sau utilizate pe nave, inclusiv echipamente de pescuit;

2. livrarea de carburanți și provizii destinate a fi utilizate pe nave, inclusiv pentru navele de război încadrate la codul NC 890610 00 care părăsesc țara și se îndreaptă spre porturi străine unde vor fi ancorate, cu excepția proviziilor la bordul navelor în cazul navelor folosite pentru pescuitul de coastă;

3. prestările de servicii, altele decât cele prevăzute la pct. 1, efectuate pentru nevoile directe ale navelor și/sau pentru încărcătura acestora;

i) în cazul aeronavelor utilizate de companiile aeriene care realizează în principal transport internațional de persoane și/sau de bunuri cu plată, următoarele operațiuni:

1. livrarea, modificarea, repararea, întreținerea, leasingul și închirierea aeronavelor, precum și livrarea, leasingul, închirierea, repararea și întreținerea echipamentelor încorporate sau utilizate pe aeronave;

2. livrarea de carburanți și provizii destinate utilizării pe aeronave;

3. prestarea de servicii, altele decât cele prevăzute la pct. 1 sau la art. 296, efectuate pentru nevoile directe ale aeronavelor și/sau pentru încărcătura acestora;

j) livrările de bunuri și prestările de servicii în favoarea misiunilor diplomatice și oficiilor consulare, a personalului acestora, precum și a cetățenilor străini cu statut diplomatic sau consular în România ori într-un alt stat membru, în condiții de reciprocitate;

k) livrările de bunuri și prestările de servicii către Comunitatea Europeană, Comunitatea Europeană a Energiei Atomice, Banca Centrală Europeană, Banca Europeană de Investiții sau către organismele cărora li se aplică Protocolul din 8 aprilie 1965 privind privilegiile și imunitățile Comunităților Europene, în limitele și în condițiile stabilite de protocolul respectiv și de acordurile de punere în aplicare ale respectivului protocol sau de acordurile de sediu, în măsura în care nu conduc la denaturarea concurenței;

l) livrările de bunuri și prestările de servicii în favoarea organismelor internaționale, altele decât cele menționate la lit. k), recunoscute ca atare de autoritățile publice din România, precum și a membrilor acestora, în limitele și condițiile stabilite de convențiile internaționale de instituire a acestor organisme sau de acordurile de sediu;

m) livrările de bunuri netransportate în afara României și/sau prestările de servicii efectuate în România, destinate fie forțelor armate ale celorlalte state membre NATO pentru utilizarea de către forțele în cauză ori de către personalul civil care le însoțește, fie pentru aprovizionarea popotelor sau cantinelor acestora atunci când forțele respective participă la o acțiune comună de apărare;

n) livrările de bunuri și/sau prestările de servicii către un alt stat membru decât România, destinate forțelor armate ale unui stat membru NATO, altul decât statul membru de destinație, pentru utilizarea de către forțele în cauză ori de către personalul civil care le însoțește sau pentru aprovizionarea popotelor ori cantinelor lor atunci când forțele respective participă la o acțiune comună de apărare: livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor către forțele armate ale Regatului Unit staționate în insula Cipru ca urmare a Tratatului de înființare a Republicii Cipru, din 16 august 1960, care sunt destinate utilizării de către aceste forțe sau personalului civil care le însoțește ori pentru aprovizionarea popotelor sau cantinelor;

o) livrările de aur către Banca Națională a României;

p) livrările de bunuri către organismele recunoscute care transportă sau expediază aceste bunuri în afara Uniunii Europene, ca parte a activităților umanitare, caritabile sau educative desfășurate în afara Uniunii Europene; scutirea se acordă prin restituirea taxei potrivit unei proceduri stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.

(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:

a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, cu excepția:

1. livrărilor intracomunitare efectuate de o întreprindere mică, altele decât livrările intracomunitare de mijloace de transport noi;

2. livrărilor intracomunitare care au fost supuse regimului special pentru bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, conform prevederilor art. 312;

b) livrările intracomunitare de mijloace de transport noi către un cumpărător care nu îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA;

c) livrările intracomunitare de produse accizabile către o persoană impozabilă sau către o persoană juridică neimpozabilă care nu îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care transportul de bunuri este efectuat conform art. 407 și 408 sau art. 370, 371 și 375 de la titlul VIII, cu excepția:

1. livrărilor intracomunitare efectuate de o întreprindere mică;

2. livrărilor intracomunitare supuse regimului special privind bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, conform prevederilor art. 312;

d) livrările intracomunitare de bunuri, prevăzute la art. 270 alin. (10), care ar beneficia de scutirea prevăzută la lit. a) dacă ar fi efectuate către altă persoană impozabilă, cu excepția livrărilor intracomunitare supuse regimului special privind bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, conform prevederilor art. 312.

(3) Prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) și (2) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxă.

NORME METODOLOGICE

65. Scutirile cu drept de deducere prevăzute la art. 294, 295 şi 296 din Codul fiscal sunt aplicate în măsura în care persoanele impozabile pot justifica scutirea cu documentele prevăzute de instrucţiuni aprobate de ministrul finanţelor publice. Aplicarea regimului de taxare pentru operaţiuni scutite cu drept de deducere de către persoanele impozabile nu implică anularea dreptului de deducere la beneficiarii operaţiunilor.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *HG nr. 962/2012 pentru aprobarea Acordului dintre Guvernul României şi Guvernul Statului Kuwait privind condiţia de reciprocitate pentru acordarea scutirii de TVA pentru misiunile diplomatice ale României şi Statului Kuwait, semnat la Bucureşti la 5 martie 2012 (publicat în M. Of. nr. 691 din 8 octombrie 2012);*
- *OMFP nr. 4146/2015 pentru aprobarea Normelor privind aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată prevăzute la art. 294 alin. (1) lit. j), k), l), m) şi n) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal şi la art. X şi XI din Acordul dintre România şi Statele Unite ale Americii privind statutul forţelor Statelor Unite ale Americii în România, semnat la Washington la 30 octombrie 2001, ratificat prin Legea nr. 260/2002 (publicat în M. Of. nr. 33 din 18 ianuarie 2016);*
- *OMFP nr. 101/2016 pentru aprobarea Normelor privind restituirea taxei pe valoarea adăugată cumpărătorilor, persoane fizice, care nu sunt stabiliţi în Uniunea Europeană (publicat în M. Of. nr. 87 din 5 februarie 2016);*
- *OMFP nr. 103/2016 privind aprobarea Instrucţiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operaţiunile prevăzute la art. 294 alin. (1) lit. a)-i), art. 294 alin. (2) şi art. 296 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 106 din 11 februarie 2016; cu modificările ulterioare);*
- *OMFP nr. 2376/2017 pentru aprobarea Procedurii privind aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată, prevăzută la art. 294 alin. (1) lit. p) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 745 din 15 septembrie 2017);*
- *OPANAF nr. 1559/2016 privind aprobarea Procedurii de soluţionare a cererilor de restituire a taxei pe valoarea adăugată depuse în condiţiile titlului VII „Taxa pe valoarea adăugată" din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal şi ale titlului VII din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (publicat în M. Of. nr. 394 din 24 mai 2016);*
- *Dec. CJUE: C-181/04–C-183/04 Elmeka, C-97/06 Navicon (Scutiri pentru livrări destinate aprovizionării vaselor maritime), C-271/06 Netto Supermarkt (Lipsa dovezii exportului. Obligaţia de plată a TVA pentru furnizor), C-240/05 Eurodental, C-184/05 Twoh International, C-146/05 Collée, C-430/09 Euro Tyre Holding BV (Condiţii pentru acordarea scutirii pentru livrări intracomunitare), C-409/04 Teleos ş.a. (Definirea termenului „transportat" pentru livrări intracomunitare), C-128/05 Comisia c. Austriei (Scutire pentru transportul internaţional de persoane), C-185/89 Velker International Oil Company (Aprovizionarea navelor), C-111/92 Lange (Drept de deducere pentru exporturi cu controlul destinaţiei finale), C-36/99 Idéal tourisme (Scutiri nediscriminatorii pentru transporturi internaţionale de persoane), C-382/02 Cimber Air (Companie de transport internaţional), C-251/05 Talacie Beach Caravan Sales (Livrare unică), C-225/11 Able UK (Dezmembrare nave. Condiţii de aplicare a scutirii), C-217/94 Eisman Alto Adige (Tratament egal pentru livrări intracomunitare), C-116/10 Pierre Feltgen ş.a. (Scutire pentru închiriere nave maritime), C-285/09 R., C-409/04 Teleos, C-492/13 Traum Eood (Frauda carusel), C-33/11 A. Oy (Scutire TVA pentru mijloace de transport internaţional), C-21/16 Euro Tyre BV (Scutire de TVA pentru livrări intracomunitare. Lipsa implicării în fraudă. Neînregistrarea beneficiarului în VIES), C-24/16 J. Plockl (Scutire pentru livrări intracomunitare. Nefurnizarea codului de TVA. Lipsa indiciilor de fraudă);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 7576/2006 (Justificarea scutirii pentru export), nr. 1465/2010 (Scutiri pentru livrări intracomunitare. Corectare factură), nr. 483/2014 (Scutiri pentru livrări intracomunitare. Condiţii de aplicare în România), nr. 1005/2015 (Scutiri pentru livrări intracomunitare. Condiţii), nr. 1351/2015 (Scutiri pentru livrări intracomunitare. Dovada transportului); Sentinţa civ. nr. 178/2016 (Sarcina probării transportului bunurilor în afara teritoriului României).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 143 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. **Reglementări comunitare.** Referitor la scutirile pentru operaţiunile de la art. 294 alin. (1) lit. b) Cod fiscal, art. 47 şi 48 ale Regulamentului (CE) nr. 282/2011 prevăd următoarele:

a) noţiunea de *mijloace de transport de uz privat* menţionată la articolul 146 alineatul (1) litera (b) din Directiva 2006/112/CE include mijloacele de transport utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică de către alte persoane decât persoanele fizice, precum organisme de drept public în sensul articolului 13 din directiva menţionată şi asociaţii;

b) pentru a determina, ca o condiţie pentru scutirea acordată în cazul livrării de bunuri transportate în bagajul personal al călătorilor, dacă plafonul stabilit de un stat membru în conformitate cu articolul 147 alineatul (1) primul paragraf litera (c) din Directiva 2006/112/CE a fost depăşit (*n.a.* 175 euro), calculul se bazează pe valoarea facturii. Valoarea cumulată a mai multor bunuri poate fi folosită numai în cazul în care toate bunurile în cauză sunt incluse în aceeaşi factură emisă de aceeaşi persoană impozabilă care livrează bunuri aceluiaşi client.

Conform art. 49, serviciile electronice prestate entităţilor de la art. 294 alin. (1) lit. j)-n) NCF sunt scutite de TVA. Art. 50 din Regulament stabileşte condiţiile în care se

acordă scutirea de TVA pentru organism înființat în calitate de consorțiu pentru o infrastructură europeană de cercetare (ERIC), prevăzut de Regulamentul nr. 723/2009 al Consiliului din 25 iunie 2009 privind cadrul juridic comunitar aplicabil unui consorțiu pentru o infrastructură europeană de cercetare (ERIC).

În fine, art. 51 din Regulament introduce certificatul de scutire de TVA și accize care poate fi utilizat pentru a obține scutirea de TVA prevăzută la art. 151 din Directivă *[corespunde art. 294 alin. (1) lit. j)-n) NCF].*

3. Justificarea scutirilor. Pentru livrările intracomunitare, trebuie făcută dovada transportului bunurilor din România în celălalt stat membru. Documentația necesară pentru justificarea scutirilor este prevăzută de OMFP nr. 103/2016.

4. Practică administrativă. Justificare exporturi. Cu privire la documentele cu care se justifică transportul propriu pentru livrări/achiziții intracomunitare, a fost publicat un răspuns potrivit căruia justificarea scutirii se face cu factura (cu mențiunile corespunzătoare) și documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România într-un alt stat membru și, după caz, alte documente (contract/comandă, documente de asigurare) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență contribuabili, 31 ianuarie 2008).

Plata TVA aferentă mijloacelor de transport înstrăinate de către misiunile diplomatice și oficiile consulare, personalul acestora, precum și de cetățenii străini cu statut diplomatic sau consular

Art. 294[1]. – (1) Persoanele prevăzute la art. 293 alin. (1) lit. e) și art. 294 alin. (1) lit. j) care au importat sau achiziționat în regim de scutire de la plata TVA mijloace de transport și le înstrăinează într-o perioadă mai scurtă de doi ani de la data importului/achiziției au obligația să plătească TVA de a cărei scutire au beneficiat, în condițiile și conform procedurii stabilite prin ordin al președintelui ANAF.

(2) Prevederile alin. (1) nu se aplică în situația în care:

a) mijlocul de transport este exportat de către persoana care a achiziționat/importat mijlocul de transport în regim de scutire;

b) mijlocul de transport este înstrăinat către o persoană care ar beneficia de scutirea de TVA conform art. 294 alin. (1) lit. j)-l), cu obligația noului proprietar de a achita TVA în cazul în care înstrăinează mijlocul de transport până la finalul perioadei de doi ani calculate de la data când primul proprietar a importat/achiziționat mijlocul de transport în regim de scutire;

c) mijlocul de transport este distrus sau furat, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător. În cazul mijloacelor de transport furate, persoana demonstrează furtul pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare.

Modificări:

Art. 294[1] a fost introdus prin Legea nr. 145/2018, începând cu data de 25 iunie 2018.

Scutiri speciale legate de traficul internațional de bunuri

Art. 295. – (1) Sunt scutite de taxă următoarele:

a) livrarea de bunuri care urmează:

1. să fie plasate în regim vamal de admitere temporară, cu exonerare totală de la plata drepturilor de import;

2. să fie prezentate autorităților vamale în vederea vămuirii și, după caz, plasate în depozit necesar cu caracter temporar;

3. să fie introduse într-o zonă liberă sau într-un antrepozit liber;

4. să fie plasate în regim de antrepozit vamal;

5. să fie plasate în regim de perfecționare activă, cu suspendare de la plata drepturilor de import;

6. să fie plasate în regim de tranzit vamal extern;

7. să fie admise în apele teritoriale:

– pentru a fi încorporate pe platforme de forare sau de producție, în scopul construirii, reparării, întreținerii, modificării sau reutilării acestor platforme ori pentru conectarea acestor platforme de forare sau de producție la continent;

- pentru alimentarea cu carburanți și aprovizionarea platformelor de forare sau de producție;

8. să fie plasate în regim de antrepozit de TVA, definit după cum urmează:

- pentru produse accizabile, orice locație situată în România, care este definită ca antrepozit fiscal, în sensul art. 336 pct. 3 de la titlul VIII;

- pentru bunuri, altele decât produsele accizabile, o locație situată în România și definită prin norme;

b) livrarea de bunuri efectuată în locațiile prevăzute la lit. a), precum și livrarea de bunuri care se află în unul dintre regimurile sau situațiile precizate la lit. a);

c) prestările de servicii aferente livrărilor prevăzute la lit. a) sau efectuate în locațiile prevăzute la lit. a), pentru bunurile aflate în regimurile sau situațiile prevăzute la lit. a);

d) livrările de bunuri care încă se află în regim vamal de tranzit intern, precum și prestările de servicii aferente acestor livrări, altele decât cele prevăzute la art. 296;

e) importul de bunuri care urmează să fie plasate în regim de antrepozit de TVA.

(2) Prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie respectate pentru aplicarea scutirii de taxă.

NORME METODOLOGICE

65. Scutirile cu drept de deducere prevăzute la art. 294, 295 şi 296 din Codul fiscal sunt aplicate în măsura în care persoanele impozabile pot justifica scutirea cu documentele prevăzute de instrucțiuni aprobate de ministrul finanțelor publice. Aplicarea regimului de taxare pentru operațiuni scutite cu drept de deducere de către persoanele impozabile nu implică anularea dreptului de deducere la beneficiarii operațiunilor.

66. (1) Scutirile de taxă pe valoarea adăugată prevăzute la art. 295 din Codul fiscal nu se aplică în cazul regimurilor vamale suspensive care nu se regăsesc la alin. (1) lit. a) al aceluiaşi articol, cum sunt cele de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import, transformare sub control vamal, perfecționare activă în sistemul de rambursare.

(2) În sensul art. 295 alin. (1) lit. a) pct. 7 din Codul fiscal, prin *ape teritoriale* se înțelege marea teritorială a României, astfel cum este definită la art. 2 alin. (1) din Legea nr. 17/1990 privind regimul juridic al apelor maritime interioare, al mării teritoriale, al zonei contigue şi al zonei economice exclusive ale României, republicată.

LEGISLAȚIE ŞI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 4147/2015 privind aprobarea Normelor de aplicare a scutirilor de taxă pe valoarea adăugată pentru traficul internațional de bunuri, prevăzute la art. 295 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 26 din 14 ianuarie 2016);*
- *OMFP nr. 104/2016 pentru aprobarea Normelor privind stabilirea procedurii şi a condițiilor de autorizare a antrepozitului de taxă pe valoarea adăugată, prevăzut la art. 295 alin. (1) lit. a) pct. 8 liniuța a doua din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum şi pentru instituirea Comisiei pentru autorizarea antrepozitelor de taxă pe valoarea adăugată şi a regulamentului de organizare şi funcționare a acesteia (publicat în M. Of. nr. 92 din 8 februarie 2016; cu modificările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 7982/2006 privind aprobarea Documentului pentru regularizarea situației operațiunilor vamale deschise în baza prevederilor art. 27 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing şi societățile de leasing, republicată, cu modificările şi completările ulterioare (publicat în M. Of. nr. 705 din 17 august 2006);*
- *Dec. CJUE: C-526/13 Fast Bunkering Klaipėda (Aprovizionare nave. Intermediere), C-33/16 A. (Scutire pentru aprovizionare nave. Structura de comisionar).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 144 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Scutiri pentru intermediari

Art. 296. – **Sunt scutite de taxă serviciile prestate de intermediarii care acționează în numele şi în contul altei persoane, în cazul în care aceste servicii sunt prestate în legătură cu operațiunile scutite prevăzute la art. 294 şi 295, cu excepția operațiunilor prevăzute la art. 294 alin. (1) lit. f) şi alin. (2), sau în legătură cu operațiunile desfăşurate în afara Uniunii Europene.**

NORME METODOLOGICE

65. Scutirile cu drept de deducere prevăzute la art. 294, 295 şi 296 din Codul fiscal sunt aplicate în măsura în care persoanele impozabile pot justifica scutirea cu documentele prevăzute de instrucţiuni aprobate de ministrul finanţelor publice. Aplicarea regimului de taxare pentru operaţiuni scutite cu drept de deducere de către persoanele impozabile nu implică anularea dreptului de deducere la beneficiarii operaţiunilor.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OMFP nr. 103/2016 privind aprobarea Instrucţiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operaţiunile prevăzute la art. 294 alin. (1) lit. a)-i), art. 294 alin. (2) şi art. 296 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 106 din 11 februarie 2016; cu modificările ulterioare).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 144[1] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

CAPITOLUL X
Regimul deducerilor

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

Art. 297. – (1) Dreptul de deducere ia naştere la momentul exigibilităţii taxei.

(2) Dreptul de deducere a TVA aferente achiziţiilor efectuate de o persoană impozabilă de la o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare conform prevederilor art. 282 alin. (3)-(8) este amânat până la data la care taxa aferentă bunurilor şi serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost plătită furnizorului/prestatorului său.

(3) Dreptul de deducere a TVA aferente achiziţiilor efectuate de o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare conform prevederilor art. 282 alin. (3)-(8) este amânat până în momentul în care taxa aferentă bunurilor şi serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost plătită furnizorului/prestatorului său, chiar dacă o parte din operaţiunile realizate de persoana impozabilă sunt excluse de la aplicarea sistemului TVA la încasare conform art. 282 alin. (6). Aceste prevederi nu se aplică pentru achiziţiile intracomunitare de bunuri, pentru importuri, pentru achiziţiile de bunuri/servicii pentru care se aplică taxare inversă potrivit prevederilor art. 307 alin. (2)-(6), art. 313 alin. (10) sau art. 331.

(4) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achiziţiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operaţiuni:

a) operaţiuni taxabile;

b) operaţiuni rezultate din activităţi economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operaţiuni ar fi fost realizate în România;

c) operaţiuni scutite de taxă, conform art. 294, 295 şi 296;

d) operaţiuni scutite de taxă, conform art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 1-5 şi lit. b), în cazul în care cumpărătorul ori clientul este stabilit în afara Uniunii Europene sau în cazul în care aceste operaţiuni sunt în legătură directă cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Uniunii Europene, precum şi în cazul operaţiunilor efectuate de intermediari care acţionează în numele şi în contul altei persoane, atunci când aceştia intervin în derularea unor astfel de operaţiuni;

e) operaţiunile prevăzute la art. 270 alin. (7) şi la art. 271 alin. (6), dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv.

(5) Dacă nu contravine prevederilor alin. (4), persoana impozabilă are dreptul de deducere a taxei şi pentru cazurile prevăzute la art. 270 alin. (8) şi la art. 271 alin. (5).

(6) În condiţiile stabilite prin normele metodologice se acordă dreptul de deducere a taxei pentru achiziţiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art. 316.

(7) Nu sunt deductibile:

a) taxa aferentă sumelor achitate în numele şi în contul altei persoane şi care apoi se decontează acesteia, precum şi taxa aferentă sumelor încasate în numele şi în contul altei persoane, care nu sunt incluse în baza de impozitare a livrărilor/prestărilor efectuate conform art. 286 alin. (4) lit. e);

b) taxa datorată sau achitată pentru achizițiile de băuturi alcoolice și produse din tutun, cu excepția cazurilor în care aceste bunuri sunt destinate revânzării sau pentru a fi utilizate pentru prestări de servicii.

(8) Organele fiscale competente au dreptul de a refuza deducerea TVA dacă, după administrarea mijloacelor de probă prevăzute de lege, pot demonstra dincolo de orice îndoială că persoana impozabilă știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă privind taxa pe valoarea adăugată care a intervenit în amonte sau în aval în lanțul de livrări/prestări.

NORME METODOLOGICE

67. (1) Dreptul persoanelor impozabile de a deduce taxa achitată sau datorată pentru bunurile/serviciile achiziționate destinate utilizării în scopul operațiunilor prevăzute la art. 297 alin. (4) din Codul fiscal constituie un principiu fundamental al sistemului de TVA. Dreptul de deducere prevăzut la art. 297 din Codul fiscal face parte integrantă din mecanismul TVA și, în principiu, nu poate fi limitat. Acest drept se exercită imediat pentru totalitatea taxei aplicate operațiunilor efectuate în amonte. Pentru a beneficia de dreptul de deducere trebuie îndeplinite în primul rând condițiile de fond, astfel cum rezultă din jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene, respectiv pe de o parte, cel interesat să fie o persoană impozabilă în sensul titlului VII din Codul fiscal și, pe de altă parte, bunurile sau serviciile invocate pentru a justifica acest drept să fie utilizate în aval de persoana impozabilă în scopul operațiunilor prevăzute la art. 297 alin. (4) din Codul fiscal, iar în amonte, aceste bunuri sau servicii să fie furnizate de o altă persoană impozabilă.

(2) Potrivit jurisprudenței constante a Curții de Justiție a Uniunii Europene organele fiscale competente sunt în măsură să refuze acordarea dreptului de deducere dacă se stabilește, în raport cu elemente obiective, că acest drept este invocat în mod fraudulos sau abuziv.

(3) Jurisprudența Curții de Justiție Europene relevantă pentru aplicarea alin. (2) include cu titlu de exemplu hotărârile pronunțate în cauzele *Bonik C-285/11 și C-277/14 PPUH*.

(4) O persoană care are intenția, confirmată de dovezi obiective, să înceapă în mod independent o activitate economică în sensul art. 269 din Codul fiscal și care începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice, trebuie să fie considerată ca o persoană impozabilă care acționează în această calitate, care are, în conformitate cu art. 297 din Codul fiscal, dreptul imediat de a deduce taxa datorată sau achitată pentru cheltuielile și/sau investițiile efectuate în scopul operațiunilor pe care intenționează să le efectueze și care dau naștere unui drept de deducere, fără a trebui să aștepte începerea exploatării efective a activității sale. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în *Cauza C-110/98 Gabalfrisa*.

(5) Taxa este deductibilă la beneficiar atunci când intervine exigibilitatea taxei pentru livrarea/prestarea realizată de furnizor/prestator, conform prevederilor art. 297 alin. (1) din Codul fiscal, cu excepțiile prevăzute la art. 297 alin. (2) și (3) din Codul fiscal.

(6) Prevederile art. 297 alin. (2) din Codul fiscal se aplică numai în cazul operațiunilor taxabile, pentru care furnizorul/prestatorul aplică sistemul TVA la încasare, caz în care acesta trebuie să înscrie în factură această mențiune conform prevederilor art. 319 alin. (20) lit. p) din Codul fiscal. În situația în care furnizorul/prestatorul este înscris în Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare la data emiterii unei facturi, dar omite să înscrie mențiunea „TVA la încasare", operațiunea respectivă nefiind exclusă de la aplicarea sistemului TVA la încasare conform prevederilor art. 282 alin. (6) din Codul fiscal, beneficiarul își exercită dreptul de deducere în conformitate cu prevederile art. 297 alin. (2) din Codul fiscal, cu excepția situației în care sunt aplicabile prevederile art. 324 alin. (13) din Codul fiscal. Prevederile art. 297 alin. (2) din Codul fiscal nu se aplică în cazul operațiunilor pentru care furnizorul/prestatorul nu trebuie să aplice sistemul TVA la încasare, acestea fiind supuse la furnizor/prestator regulilor generale de exigibilitate conform prevederilor art. 282 alin. (1) și (2) din Codul fiscal, iar în cazul beneficiarului fiind aplicabile prevederile art. 297 alin. (1) din Codul fiscal.

(7) Prevederile art. 297 alin. (2) din Codul fiscal se aplică inclusiv de către beneficiarii persoane impozabile care au sediul activității economice în afara României, dar care sunt înregistrate în România în scopuri de TVA, conform art. 316 din Codul fiscal, indiferent dacă sunt sau nu stabilite în România conform art. 266 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal.

(8) Prevederile art. 297 alin. (2) și (3) din Codul fiscal referitoare la amânarea dreptului de deducere până în momentul în care taxa aferentă bunurilor/serviciilor este plătită furnizorului/prestatorului se aplică numai pentru taxa care ar fi deductibilă potrivit prevederilor art. 297 alin. (4)-(6), art. 298, 300 și 301 din Codul fiscal. Persoanele impozabile care se află în situațiile prevăzute la art. 297 alin. (2) și (3) din Codul fiscal și achiziționează bunuri/servicii pentru care taxa nu este deductibilă conform

art. 297 alin. (4)-(7), art. 298 şi 300 din Codul fiscal nu vor reflecta ca taxă neexigibilă taxa nedeductibilă, indiferent dacă taxa aferentă este sau nu achitată.

(9) Pentru determinarea taxei deductibile în conformitate cu prevederile art. 297 alin. (2) şi (3) din Codul fiscal, aferente plăţii contravalorii integrale sau parţiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, se aplică procedeul sutei mărite, respectiv 20 x 100/120 în cazul cotei standard, 19 x 100/119 începând cu data de 1 ianuarie 2017, 9 x 100/109 sau 5 x 100/105 în cazul cotelor reduse.

Exemplu: Societatea A, care aplică sistemul TVA la încasare, având perioada fiscală luna calendaristică, emite o factură pentru o livrare de bunuri în valoare de 3.000 lei plus 20% TVA în sumă de 600 lei, în data de 14 mai 2016 către societatea B. Dacă taxa nu se achită în aceeaşi perioadă fiscală se înregistrează în contul 4428 „TVA neexigibilă". În data de 5 iulie 2016, societatea B plăteşte parţial prin virament bancar suma de 1.300 lei. Taxa deductibilă aferentă acestei plăţi se calculează astfel: 1.300 x 20/120 = 216,67 lei şi se evidenţiază în debitul contului 4426 „TVA deductibilă", concomitent cu evidenţierea în creditul contului 4428 „TVA neexigibilă".

(10) În sensul art. 297 alin. (2) şi (3) din Codul fiscal, se consideră că taxa a fost plătită furnizorului/prestatorului în situaţia în care se stinge obligaţia de plată către furnizor/prestator, chiar dacă plata este făcută către un terţ.

(11) În scopul aplicării prevederilor art. 297 alin. (2) şi (3) din Codul fiscal:

a) în cazul în care plata se efectuează prin instrumente de plată de tip transfer-debit, respectiv cec, cambie şi bilet la ordin, data plăţii contravalorii totale/parţiale a achiziţiilor de bunuri/prestării de servicii efectuate de la/de persoana care aplică sistemul TVA la încasare, este:

1. data înscrisă în extrasul de cont sau alt document asimilat acestuia în situaţia în care cumpărătorul este emitentul instrumentului de plată, indiferent dacă încasarea este efectuată de furnizor/prestator ori de altă persoană;

2. data girului către furnizor/prestator, în situaţia în care cumpărătorul nu este emitentul instrumentului de plată, în acest scop fiind obligatorie păstrarea unei copii a instrumentului de plată în care este menţionată şi persoana către care a fost girat instrumentul de plată;

b) în situaţia în care plata s-a efectuat prin carduri de debit sau de credit de către cumpărător, data plăţii este data înscrisă în extrasul de cont ori alt document asimilat acestuia. Indisponibilizarea sumelor, evidenţiată în extrasul de cont, nu este considerată plată;

c) în cazul plăţilor prin bancă de tipul transfer-credit, data plăţii contravalorii totale/parţiale a achiziţiilor de bunuri/servicii de la/de persoana care aplică sistemul TVA la încasare este data înscrisă în extrasul de cont sau alt document asimilat acestuia;

d) în cazul cesiunii de creanţe şi al compensării, se aplică corespunzător prevederile pct. 26 alin. (8), respectiv pct. 26 alin. (9), pentru a determina data plăţii;

e) în cazul plăţii în natură, data plăţii este data la care intervine faptul generator de taxă pentru livrare/prestarea care reprezintă contrapartidă pentru achiziţia de bunuri/servicii efectuată.

(12) În cazul persoanelor impozabile care au efectuat achiziţii pe perioada în care au aplicat sistemul TVA la încasare sau al celor care au efectuat achiziţii de la persoane impozabile care aplicau sistemul TVA la încasare, pentru care deducerea taxei se exercită potrivit prevederilor art. 297 alin. (2) şi (3) din Codul fiscal, care sunt scoase din evidenţa persoanelor înregistrate în scopuri de TVA, potrivit art. 316 alin. (11) lit. g) din Codul fiscal, în vederea aplicării regimului special de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal, taxa neachitată aferentă achiziţiilor respective efectuate înainte de scoaterea din evidenţa persoanelor înregistrate în scopuri de TVA se deduce potrivit prevederilor art. 297-300 din Codul fiscal, la data plăţii, în situaţia în care bunurile achiziţionate nu se aflau în stoc la data anulării înregistrării în scopuri de TVA. Deducerea se realizează prin înscrierea sumelor deduse în declaraţia depusă potrivit prevederilor art. 324 alin. (9) lit. c) din Codul fiscal şi restituirea sumelor respective de la bugetul de stat.

(13) În cazul persoanelor impozabile care au efectuat achiziţii pe perioada în care au aplicat sistemul TVA la încasare sau al celor care au efectuat achiziţii de la persoane impozabile care aplicau sistemul TVA la încasare, pentru care deducerea taxei se exercită potrivit prevederilor art. 297 alin. (2) şi (3) din Codul fiscal, care sunt scoase din evidenţa persoanelor înregistrate în scopuri de TVA, potrivit art. 316 alin. (11) lit. a)-e) şi h) din Codul fiscal, taxa neachitată aferentă achiziţiilor respective efectuate înainte de scoaterea din evidenţa persoanelor înregistrate în scopuri de TVA se deduce potrivit prevederilor art. 297-300 din Codul fiscal în primul decont de TVA sau, după caz, într-un decont ulterior, dacă plata a fost efectuată în perioada în care nu a avut un cod valid de TVA.

(14) În sensul art. 297 alin. (6) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pentru achiziţiile efectuate de aceasta înainte de înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 316 din Codul fiscal, din momentul în care această persoană intenţionează să desfăşoare o activitate economică, cu condiţia să nu se depăşească perioada prevăzută la art. 301 alin. (2) din Codul fiscal. Deducerea se exercită prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă prevăzut la

art. 323 din Codul fiscal, depus după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, cu excepția situației în care s-a aplicat regimul special de scutire pentru întreprinderile mici prevăzut la art. 310 din Codul fiscal. În cazul micilor întreprinderi care au aplicat regimul special de scutire în conformitate cu prevederile art. 310 din Codul fiscal și care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, taxa pentru achiziții efectuate înainte de înregistrare se deduce potrivit prevederilor pct. 83 și 84.

(15) În cazul persoanelor impozabile nestabilite pe teritoriul României:

a) se aplică prevederile art. 302 din Codul fiscal în perioada în care nu au fost înregistrate în scopuri de taxă conform art. 316 din Codul fiscal, în situația în care persoanele respective au solicitat rambursarea taxei în baza art. 302 din Codul fiscal și în perioada respectivă îndeplineau condițiile pentru a beneficia de rambursare conform prevederilor art. 302 din Codul fiscal, indiferent dacă la data solicitării rambursării sunt deja înregistrate în scopuri de taxă conform art. 316 din Codul fiscal;

b) se aplică prevederile art. 301 din Codul fiscal, inclusiv pentru achizițiile efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA, dacă persoanele impozabile nestabilite în România sunt înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal la data solicitării rambursării, în situația în care pentru respectivele achiziții nu au solicitat rambursarea taxei conform art. 302 din Codul fiscal, dar în perioada respectivă îndeplineau condițiile pentru a beneficia de rambursare conform prevederilor art. 302 din Codul fiscal, sau în situația în care au depus o cerere de rambursare conform art. 302 din Codul fiscal, dar aceasta a fost respinsă de organele fiscale competente din cauza faptului că persoana respectivă ar fi fost obligată să se înregistreze în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal.

(16) Dreptul de deducere pentru achizițiile de bunuri efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal poate fi exercitat de persoana impozabilă chiar dacă factura nu conține mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit beneficiarului conform art. 316 din Codul fiscal. Prin excepție de la prevederile art. 319 alin. (20) din Codul fiscal, factura nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA pentru operațiunile efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile conform art. 316 din Codul fiscal.

(17) În cazul imobilizărilor în curs de execuție care nu se mai finalizează, în baza unei decizii de abandonare a executării lucrărilor de investiții, fiind scoase din evidență pe seama conturilor de cheltuieli, persoana impozabilă își poate păstra dreptul de deducere exercitat în baza art. 297 alin. (4) din Codul fiscal, indiferent dacă sunt sau nu valorificate prin livrarea imobilizărilor ca atare ori după casare, dacă din circumstanțe care nu depind de voința sa persoana impozabilă nu utilizează niciodată aceste bunuri/servicii pentru activitatea sa economică, astfel cum a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-37/95 Statul belgian împotriva Ghent Coal Terminal NV. Dreptul de deducere poate fi păstrat și în alte situații în care achizițiile de bunuri/servicii pentru care dreptul de deducere a fost exercitat conform art. 297 alin. (4) din Codul fiscal nu sunt utilizate pentru activitatea economică a persoanei impozabile, din motive obiective, care nu depind de voința sa, astfel cum a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în *Cauza C-110/94 Intercommunalevoorzeewaterontzilting (INZO) împotriva Statului belgian.*

(18) În cazul achiziției unei suprafețe de teren împreună cu construcții edificate pe aceasta, persoana impozabilă are dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă acestei achiziții, inclusiv taxa aferentă construcțiilor care urmează a fi demolate, dacă face dovada intenției, confirmată cu elemente obiective, că suprafața de teren pe care erau edificate construcțiile continuă să fie utilizată în scopul operațiunilor sale taxabile, cum ar fi, de exemplu, edificarea altor construcții destinate unor operațiuni taxabile, astfel cum a fost pronunțată Hotărârea Curții Europene de Justiție în *Cauza C-257/11 Gran Via Moinești.*

(19) Justificarea intenției persoanei impozabile de a realiza operațiuni cu drept de deducere în cazul livrării de bunuri imobile care nu mai îndeplinesc condițiile de a fi considerate noi în sensul art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal și al închirierii de bunuri imobile, anterior momentului livrării/închirierii acestora, se realizează prin depunerea notificărilor prevăzute în anexa nr. 1 sau, după caz, în anexa nr. 2 la prezentele norme, în vederea exercitării opțiunii de taxare a operațiunilor respective în conformitate cu art. 292 alin. (3) din Codul fiscal, astfel cum a fost pronunțată Hotărârea Curții Europene de Justiție în *Cauza C-268/83 DA Rompelman și E A. Rompelman - Van Deelen împotriva Minister van Financien.* Organele de inspecție fiscală vor permite în timpul desfășurării controlului depunerea acestor notificări.

(20) În cazul investițiilor destinate realizării de bunuri imobile persoana impozabilă:

a) aplică prevederile celei de-a doua teze a art. 300 alin. (5) din Codul fiscal, în situația în care preconizează că va realiza atât operațiuni care dau drept de deducere cât și operațiuni care nu dau drept de deducere cu respectivele bunuri imobile, precum și prevederile alin. (19) pentru partea din bunul imobil destinată livrării/închirierii în regim de taxare;

b) în situația în care preconizează că va realiza exclusiv operațiuni care dau drept de deducere, aplică prevederile alin. (4). Dacă bunul imobil este destinat livrării, dar operațiunea respectivă nu se produce pe perioada în care bunul imobil este considerat nou conform prevederilor art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, se aplică prevederile alin. (19).

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 1365/2004 pentru aprobarea Deciziei nr. 5 din 22 iulie 2004 a Comisiei fiscale centrale pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală (publicat în M. Of. nr. 879 din 27 septembrie 2004);*
- *OMFP nr. 1190/2006 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 2/2006 (publicat în M. Of. nr. 646 din 26 iulie 2006);*
- *Dec. CJUE privind excluderi de la dreptul de deducere: C-228/05 Stradasfalti (Excluderi de la dreptul de deducere. Încălcare Directivă), C-342/87 Genius Holding (Inadmisibilitate deducere pentru taxa înscrisă eronat pe factură), C-177/99 și C-181/99 Ampafrance & Sanofi (Nedeductibilitatea TVA aferentă unor cheltuieli de reprezentare și protocol), C-415/98 Bakcsi (Opțiunea de a nu deduce TVA aferentă unor bunuri cu utilizare mixtă: privată și profesională), C-322/99 și C-323/99 Fischer and Brandenstein, C-269/00 Seeling (Bunuri și servicii destinate unor activități neprofesionale), C-338/98 Comisia c. Olandei (Inadmisibilitate deducere TVA pentru utilizarea unui bun privat pentru afacere), C-204/03 Comisia c. Spaniei, C-243/03 Comisia c. Franței (Limitarea dreptului de deducere pentru livrări subvenționate), C-435/05 Investrand (Servicii prestate anterior înființării persoanei impozabile), C-439/04 și C-440/04 Axel Kittel & Recolta Recycling, C-354/03, C-355/03 și C-484/03 Optigen ș.a. (Nedeductibilitatea TVA aferentă achiziției de la o persoană care a efectuat o operațiune ilicită tip carusel), C-255/02 Halifax, C-368/06 Cedillac, C-309/06 Marks & Spencer, C-395/09 Oasis East sp.z.o.o. C-285/09 R. (Practici abuzive), C-153/11 Klub o.o.d. (Drept de deducere pentru investiții nefinalizate. Instanța națională este competentă să determine comportamentul abuziv), C-368/09 Pannon Gep Centrum Kft (Pierderea dreptului de deducere pentru erori minore în factură), C-438/09 BJ Dankowski (Drept de deducere. Mențiuni obligatorii pe factură), C-385/09 Nideraą Handelscompagnie BV (Excludere drept de deducere pentru bunuri vândute anterior înregistrării în scop de TVA), C-277/09 RBS Deutschland Holding Gmbh (Drept de deducere leasing. Practici abuzive), C-126/14 – Sveda (Drept de deducere. Legătură directă cu operațiuni taxabile);*
- *Dec. CJUE privind ajustarea dreptului de deducere: C-50/87 Comisia c. Franței, C-25/03 HE (Deducere TVA imobile), C-97/90 Lennartz, C-104/12 Becker (Ajustarea dreptului de deducere), C-193/91 Mohsche, C-291/92 Armbrecht (Bunuri destinate utilizări private), C-333/91 Sofitam (Excludere dividende la calcul pro-rata), C-306/94 Régie dauphinoise, C-536/03 António Jorge, C-230/94 Enkler (Deducere TVA pro-rata pentru servicii destinate unor bunuri cu utilizare mixtă), C-77/01 EDM (Excludere operațiuni cu titluri de participare la calculul pro-rata), C-63/04 Centralan Property, C-184/04 Uudenkaupungin kaupunki (Ajustarea dreptului de deducere), C-550/11 PIGI (Pierderea dreptului de deducere. Furt cu autor neidentificat), C-155/11 Cookies World (Contract de leasing. Drept de deducere), C-98/98 Midland Bank (Drept de deducere. Legătura directă cu operațiuni impozabile), C-414/07 Magoora Sp.z.o.o. (Drept de deducere limitat pentru autovehicule), C-188/09 Profaktor Kulezsa ș.a. (Diminuare drept de deducere pentru lipsa casei de marcat), C-496/11 Portugal Telecom (Drept de deducere. Societate holding), C-324/11 Toth, C-78/12 Evita K e.o.o.d. (Condiționarea dreptului de deducere), C-414/10 Veleclair (Drept de deducere a TVA la import), C-124/12 AES-3C Maritza (Drept de deducere. Personal pus la dispoziție), C-271/12 Petroma SA (Facturi ilegale sau imprecise. Drept de deducere), C-210/11 Medicom SPRL (Avantaje acordate administratorilor persoanelor juridice. Drept de deducere), C-18/13 MaksPen EOOD, C-589/12 GMAC UK plc (Drept de deducere. Abuz de drept), C-444/12 Hardimpex Kft (Drept de deducere. Fraudă carusel), C-277/14 PPUH (Drept de deducere. Contribuabil „inexistent"/inactiv), C-183/14 Salomie & Oltean (Deducerea TVA de către persoane fizice care realizează operațiuni imobiliare), C-332/14 W&W Rey (Dreptul de deducere. Principiul securității juridice și al încrederii legitime), C-424/12 Fatorie SRL (Operațiuni imobiliare. Drept de deducere TVA fără factură);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 1017/2011 (Deductibilitate TVA pentru utilități predate Consiliului Local. Proprietatea publică), nr. 350/2013 (Prestarea de servicii. Nerespectarea clauzelor contractuale. Efecte), nr. 4709/2013 (Deducere TVA. Furnizori inactivi), nr. 4879/2013 (Fraudă carusel. Reconsiderare operațiuni economice), nr. 5144/2013 (Deducere TVA. Achiziții în folosul operațiunilor taxabile), nr. 5679/2013 (Deducerea TVA. Realitatea achizițiilor efectuate), nr. 6654/2013 (Deducere TVA. Verificări încrucișate. Efecte), nr. 7405/2013 (Drept de deducere TVA. Participare la fraudă), nr. 3570/2014 (Achiziții destinate activității economice), nr. 4263/2014 (Inactivitate. Drept de deducere), nr. 136/2015 (Drept de deducere. Servicii de management nedeductibile), nr. 557/2015 (Condiții pentru deducere), nr. 732/2015 (Drept de deducere. Asociere neînregistrată în scop de TVA); nr. 824/2015 (Fraudă carusel), nr. 1511/2015 (Servicii intra-comunitare. Dreptul de deducere. Utilizarea serviciilor pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere. Legătură directă); Dec. CA Iași, s.c.a., nr. 530/2011 (Deductibilitatea TVA pentru factura de avans, dacă operațiunea nu se realizează); Dec. CA Suceava, s.c.a., nr. 1876/2012 (Deducerea TVA pentru un contract de management. Realitatea operațiunilor); Hot. CA Oradea nr. 190/CA/2016 (Operațiuni imobiliare. Drept de deducere TVA fără factură. Expertiză).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 145 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Regula generală. Alin. (1) al art. 297 stabilește că dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă (se subînțelege că este vorba de exigibilitatea taxei, care ia naștere la furnizor). Această prevedere ilustrează principiul comunitar al neutralității care guvernează reglementarea taxei pe valoarea adăugată.

În doctrină, se arată că acest principiu a fost încălcat adesea de autoritățile fiscale din România, în special atunci când se pune problema rambursărilor de TVA (A. Oprea, *Neutralitatea fiscală în materia TVA*, MFI nr. 5/2009, Ed. Wolters Kluwer). În acest sens, prevederile alin. (2) și (3) ale acestui articol, privind sistemul TVA la încasare, reprezintă o ilustrare a principiului neutralității taxei.

3. Sfera de aplicare. Orice persoană impozabilă își poate exercita dreptul de deducere a taxei aferente bunurilor și serviciilor achiziționate pentru a fi utilizate în folosul operațiunilor sale care dau drept de deducere:

a) operațiuni taxabile – supuse cotelor de TVA de 5%, 9% sau 20%;

b) operațiuni rezultate din activități economice (livrări de bunuri și/sau prestări de servicii), în cazul în care se îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

– locul livrării/prestării este considerat în străinătate, potrivit regulilor cuprinse în Capitolul V – Locul operațiunilor cuprinse în sfera de aplicare a taxei din Titlul VII;

– operațiunea ar da drept de deducere dacă ar fi efectuată în România (ar fi operațiune taxabilă dacă ar avea locul livrării/prestării în România);

c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 294, 295 și 296;

d) operațiuni scutite de taxă conform art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 1-5 (servicii financiare) și lit. b) (asigurări și reasigurare) în cazul în care cumpărătorul/clientul este stabilit în afara Comunității/Uniunii ori aceste operațiuni sunt efectuate în legătură directă cu bunurile care vor fi exportate într-un stat în afara Comunității/Uniunii. Scutirea se aplică și intermediarilor;

e) operațiunile în legătură cu reorganizarea unor afaceri [art. 270 alin. (7) și art. 271 alin. (6)].

Codul fiscal acordă drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată și pentru unele operațiuni care nu sunt considerate operațiuni impozabile, dacă acestea se referă la operațiunile care dau drept de deducere menționate la art. 270 alin. (8) și la art. 271 alin. (5), cum sunt:

a) acordarea fără plată (gratuită) de bunuri ca mostre în cadrul campaniilor publicitare, pentru încercarea produselor (sampling) sau pentru demonstrații la punctele de vânzare, precum și acordarea altor bunuri pentru stimularea vânzărilor;

b) acordarea de bunuri fără plată (gratuit) în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol și alte destinații stabilite prin norme;

c) prestările de servicii fără plată (gratuite) realizate pentru terți sau salariați, precum și prestările de servicii efectuate în scopuri publicitare sau în scopul stimulării vânzărilor;

d) transferurile de active sau pasive privind operațiuni de fuziune sau divizare, precum și aporturile în natură, dacă taxa pe valoarea adăugată ar fi aplicabilă transferului respectiv.

4. Excepții. Art. 297 Cod fiscal stabilește că nu se poate deduce taxa pe valoarea adăugată pentru:

a) bunuri și servicii afectate (destinate) realizării de operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată;

b) băuturi alcoolice și produse de tutun destinate acțiunilor de protocol;

c) bunuri/servicii achitate de furnizori/prestatori în contul clienților și care apoi se decontează acestora (fără a include operațiunile realizate în structura de comisionar).

5. Practici abuzive. Problema-cheie pentru exercitarea dreptului de deducere este legătura directă care trebuie să existe între bunurile și serviciile achiziționate și utilizarea acestora pentru operațiuni care dau drept de deducere.

Se observă o nuanțare a jurisprudenței CJUE, în sensul calificării dreptului de deducere ca fiind un drept supus cenzurii instanțelor naționale pentru combaterea practicilor abuzive, și nu un drept garantat, așa cum rezulta din jurisprudența anterioară.

Începând cu 1 ianuarie 2018, deducerea TVA-ului aferent achizițiilor va putea fi refuzată de autoritățile fiscale numai dacă acestea dovedesc, dincolo de orice îndoială, că persoana impozabilă știe sau ar fi trebuit să știe că tranzacția face parte dintr-un lanț de tranzacții frauduloase.

6. Practica administrativă. Cu privire la regimul deductibilității TVA plătite într-un alt stat membru pentru mijloace de transport, a fost publicat un răspuns ANAF prin care se precizează că importul de mijloace de transport într-un stat membru urmat de o livrare intracomunitară asimilată ar fi trebuit să fie scutit de TVA de către autoritățile vamale. TVA plătită în acel stat membru nu este deductibilă în România, iar recuperarea TVA-ului plătit se poate face numai de la autoritățile fiscale din acel stat membru (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 20 februarie 2008).

Modificări:

Alin. (14) al pct. 67 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, de la data de 21 martie 2016.

Alin. (8) a fost introdus prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Limitări speciale ale dreptului de deducere

Art. 298. – (1) Prin excepție de la prevederile art. 297 se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.

(2) Restricția prevăzută la alin. (1) nu se aplică vehiculelor rutiere motorizate având o masă totală maximă autorizată care depășește 3.500 kg sau mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.

(3) Prevederile alin. (1) nu se aplică următoarelor categorii de vehicule rutiere motorizate:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;
b) vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;
c) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;
d) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru instruire de către școlile de șoferi;
e) vehiculele utilizate pentru închiriere sau a căror folosință este transmisă în cadrul unui contract de leasing financiar ori operațional;
f) vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial.

(4) În cazul vehiculelor care nu fac obiectul limitării dreptului de deducere conform alin. (1), fiind utilizate exclusiv în scopul activității economice, precum și a celor exceptate de la limitarea deducerii potrivit alin. (3), se vor aplica regulile generale de deducere stabilite la art. 297 și art. 299-301.

(5) Modalitatea de aplicare a prevederilor prezentului articol se stabilește prin normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

68. (1) În aplicarea art. 298 alin. (1) din Codul fiscal, prin cheltuieli legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile se înțelege orice cheltuieli direct atribuibile unui vehicul, cum sunt cheltuielile de reparații, de întreținere, cheltuielile cu lubrifianți, cu piese de schimb, cheltuielile cu combustibilul utilizat pentru funcționarea vehiculului. Nu reprezintă cheltuieli legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile orice cheltuieli care nu pot fi direct atribuibile pentru un anumit vehicul. În sensul prezentelor norme, prin vehicul se înțelege orice vehicul având o masă totală maximă autorizată care nu depășește 3.500 kg și nu are mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.

(2) În cazul vehiculelor care sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 298 alin. (1) din Codul fiscal, taxa aferentă cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și cheltuielilor legate de aceste vehicule este deductibilă conform regulilor generale prevăzute la art. 297 și la art. 299-301 din Codul fiscal, nefiind aplicabilă limitarea la 50% a deducerii taxei. Utilizarea în scopul activității economice a unui vehicul cuprinde, fără a se limita la acestea: deplasări în țară sau în străinătate la clienți/furnizori, pentru prospectarea pieței, deplasări la locații unde se află puncte de lucru, la bancă, la vamă, la oficiile poștale, la autoritățile fiscale, utilizarea vehiculului de către personalul de conducere în exercitarea atribuțiilor de serviciu, deplasări pentru intervenție, service, reparații, utilizarea vehiculelor de test-drive de către dealerii auto. Este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii, astfel cum rezultă și din hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-268/83 D.A. Rompelman și E.A. Rompelman - Van Deelen împotriva Minister van Financien. În vederea exercitării dreptului de deducere a taxei orice persoană impozabilă trebuie să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei și să întocmească foaia de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

(3) În cazul vehiculelor utilizate pentru transportul angajaților la și de la locul de muncă se consideră că vehiculul este utilizat în scopul activității economice atunci când există dificultăți evidente în folosirea altor mijloace de transport adecvate, cum ar fi lipsa mijloacelor de transport în comun, decalajul orarului mijloacelor de transport în comun față de programul de lucru al persoanei impozabile. Reprezintă vehicule utilizate de angajator pentru transportul angajaților la și de la locul de muncă vehiculele utilizate pentru transportul angajaților de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la locul de muncă, precum și de la locul de muncă la reședința angajaților/locul convenit de comun acord. Prin angajați se înțelege salariații, administratorii societăților, directorii care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat, potrivit legii și persoanele fizice rezidente și/sau nerezidente detașate, potrivit legii, în situația în care persoana impozabilă suportă drepturile legale cuvenite acestora.

(4) Utilizarea unui vehicul în folosul propriu de către angajații unei persoane impozabile ori pentru a fi pus la dispoziție în vederea utilizării în mod gratuit altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice, este denumită în continuare uz personal. Transportul la și de la locul de muncă al angajaților în alte condiții decât cele menționate la alin. (3), este considerat uz personal al vehiculului. Se consideră că un vehicul nu este utilizat exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 298 alin. (1) din Codul fiscal, în situația în care, pe lângă utilizarea în scopul activității economice, vehiculul este utilizat ocazional sau de o manieră continuă și pentru uz personal. Dacă vehiculul este utilizat atât pentru activitatea economică, cât și pentru uz personal, se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare,

importului, închirierii sau leasingului şi a taxei aferente cheltuielilor legate de acesta. Persoana impozabilă care aplică deducerea limitată de 50% nu trebuie să facă dovada utilizării vehiculului în scopul activităţii economice sau pentru uz personal cu ajutorul foii de parcurs prevăzute la alin. (2). Prin limitarea la 50% a dreptului de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziţiei intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate şi a taxei aferente cheltuielilor legate de aceste vehicule, se înţelege limitarea deducerii taxei care ar fi deductibilă în condiţiile prevăzute la art. 297 şi la art. 299-301 din Codul fiscal.

(5) În cazul vehiculelor prevăzute la art. 298 alin. (3) lit. b)-f) din Codul fiscal, taxa aferentă cumpărării, achiziţiei intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului şi taxa aferentă cheltuielilor legate de aceste vehicule este deductibilă conform regulilor generale prevăzute la art. 297 şi la art. 299-301 din Codul fiscal, nefiind aplicabilă limitarea la 50% a deducerii taxei, utilizarea acestora şi pentru uz personal fiind considerată neglijabilă cu excepţia situaţiei în care se poate face dovada unei practici abuzive. În situaţia prevăzută la art. 298 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal este obligatoriu ca persoana impozabilă să utilizeze exclusiv vehiculul pentru servicii de urgenţă, servicii de pază şi protecţie şi servicii de curierat, în vederea deducerii taxei aferente cumpărării, achiziţiei intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului şi a taxei aferente cheltuielilor legate de aceste vehicule conform regulilor generale prevăzute la art. 297 şi la art. 299-301 din Codul fiscal. Totuşi, în cazul vehiculelor prevăzute la art. 298 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, nu se aplică limitarea dreptului de deducere a taxei dacă acestea sunt utilizate şi pentru alte activităţi economice ale persoanei impozabile, inclusiv pentru activităţile prevăzute la art. 298 alin. (3) lit. b)-f) din Codul fiscal.

(6) În scopul aplicării art. 298 alin. (3) lit. a), b) şi d) din Codul fiscal, termenii şi expresiile de mai jos au următoarele semnificaţii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru:

1. servicii de urgenţă reprezintă vehiculele care pot fi înzestrate sau nu cu echipamente tehnice specifice, ce deservesc personalul specializat în vederea unor intervenţii de urgenţă, cum sunt cele asupra reţelelor de gaz, energie electrică, apă, canalizare;

2. servicii de pază şi protecţie reprezintă vehiculele utilizate în vederea asigurării siguranţei obiectivelor, bunurilor şi valorilor împotriva oricăror acţiuni ilicite care lezează dreptul de proprietate, existenţa materială a acestora, precum şi protejării persoanelor împotriva oricăror acte ostile care le pot periclita viaţa, integritatea fizică sau sănătatea, potrivit prevederilor Legii nr. 333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor, valorilor şi protecţia persoanelor, republicată, cu modificările şi completările ulterioare;

3. servicii de curierat reprezintă vehiculele care servesc la primirea, transportul şi distribuirea scrisorilor, coletelor şi pachetelor;

b) vehiculele utilizate de agenţii de vânzări reprezintă vehiculele utilizate în cadrul activităţii unei persoane impozabile de către angajaţii acesteia care se ocupă în principal cu prospectarea pieţei, desfăşurarea activităţii de merchandising, negocierea condiţiilor de vânzare, derularea vânzării bunurilor/serviciilor, asigurarea de servicii postvânzare şi monitorizarea clienţilor. Exercitarea dreptului de deducere în conformitate cu prevederile art. 298 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal se limitează la cel mult un vehicul utilizat de fiecare agent de vânzări;

c) vehiculele utilizate de agenţii de achiziţii reprezintă vehiculele utilizate în cadrul activităţii unei persoane impozabile de Către angajaţii acesteia care se ocupă în principal cu negocierea şi încheierea de contracte pentru cumpărarea de bunuri şi servicii, întreţinerea bazei de date a furnizorilor potenţiali sau existenţi, întocmirea documentelor administrative pentru cumpărări, analizarea cererilor de cumpărare şi propunerea ofertei celei mai bune, urmărirea performanţelor furnizorilor pentru a atinge obiectivele de calitate, costuri, termene. Exercitarea dreptului de deducere în conformitate cu prevederile art. 298 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal se limitează la cel mult un vehicul utilizat de fiecare agent de achiziţii;

d) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată reprezintă vehiculele care contribuie în mod esenţial la prestarea directă a serviciilor cu plată şi fără de care serviciile nu pot fi efectuate.

(7) Utilizarea vehiculului pentru activităţile exceptate prevăzute la art. 298 alin. (3) din Codul fiscal rezultă, în funcţie de fiecare situaţie în parte, din informaţii cum sunt: obiectul de activitate al persoanei impozabile, dovada că persoana impozabilă are personal angajat cu calificare în domeniile prevăzute de excepţii, foile de parcurs care trebuie să conţină cel puţin elementele prevăzute la alin. (2), în cazul vehiculelor prevăzute la art. 298 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, sau orice alte dovezi care pot fi furnizate.

(8) Încadrarea vehiculelor în categoriile prevăzute de art. 298 din Codul fiscal se realizează de fiecare persoană impozabilă luând în considerare criteriile prevăzute de Codul fiscal şi de prezentele norme metodologice. Dacă situaţia de fapt constatată de organul fiscal este diferită de situaţia

prezentată de persoana impozabilă în ce privește exercitarea dreptului de deducere a taxei pentru vehicule conform art. 298 din Codul fiscal, organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, în conformitate cu prevederile Codului de procedură fiscală.

(9) În situația în care persoanele care achiziționează vehicule sunt persoane care aplică sistemul TVA la încasare sau sunt persoane care achiziționează vehicule de la persoane care aplică sistemul TVA la încasare, se aplică corespunzător prevederile art. 297 alin. (2) și (3) din Codul fiscal.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Circulara nr. 420167/2012 referitoare la aplicarea unitară a prevederilor fiscale care au intrat în vigoare la 1 ianuarie 2012 cu privire la achiziția de vehicule rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv transportului rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului și de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile (publicată pe website-ul Ministerului Finanțelor, secțiunea InfoTVA);*
- *Dec. CCR nr. 354/2013 (publicată în M. Of. nr. 764 din 9 decembrie 2013);*
- *Dec. CJUE: C-258/95 Julius Fillibeck Söhne (Deducere costuri aferente transportului angajaților la locul de muncă), C-43/96 Comisia c. Franței, C-305/97 Royscot ș.a. (Autovehicule utilizate în scopul afacerii).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 145[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

Art. 299. – (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 319, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;

b) pentru taxa aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, conform art. 307 alin. (2)-(6), să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 319 sau documentele prevăzute la art. 320 alin. (1);

c) pentru taxa achitată pentru importul de bunuri, altele decât cele prevăzute la lit. d), să dețină declarația vamală de import sau actul constatator emis de organele vamale, care să menționeze persoana impozabilă ca importator al bunurilor din punctul de vedere al taxei, precum și documente care să ateste plata taxei de către importator sau de către altă persoană în contul său. Importatorii care dețin o autorizație unică pentru proceduri vamale simplificate eliberată de alt stat membru sau care efectuează importuri de bunuri în România din punctul de vedere al TVA, pentru care nu au obligația de a depune declarații vamale de import, trebuie să dețină o declarație de import pentru TVA și accize;

d) pentru taxa datorată pentru importul de bunuri efectuat conform art. 326 alin. (4) și (5), să dețină declarația vamală de import sau actul constatator emis de organele vamale, care să menționeze persoana impozabilă ca importator al bunurilor în scopuri de taxă, precum și suma taxei datorate. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să înscrie taxa pe valoarea adăugată ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea;

e) pentru taxa aferentă unei achiziții intracomunitare de bunuri, să dețină o factură sau documentul prevăzut la art. 320 alin. (1);

f) pentru taxa aferentă unei operațiuni asimilate cu o achiziție intracomunitară de bunuri, prevăzută la art. 273 alin. (2) lit. a), să dețină documentul prevăzut la art. 319 alin. (9), emis în statul membru din care bunurile au fost transportate ori expediate, sau documentul prevăzut la art. 320 alin. (1).

(2) Prin normele metodologice se vor preciza cazurile în care documentele sau obligaţiile, altele decât cele prevăzute la alin. (1), se vor prezenta sau îndeplini pentru a justifica dreptul de deducere a taxei.

NORME METODOLOGICE

69. (1) Persoana impozabilă poate deduce taxa aferentă achiziţiilor dacă sunt îndeplinite condiţiile de fond prevăzute la pct. 67 alin. (1), precum şi formalităţile prevăzute la art. 299 din Codul fiscal.

(2) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 299 alin. (1) din Codul fiscal, în cazul facturilor, acestea trebuie să conţină cel puţin informaţiile prevăzute la art. 319 alin. (20) din Codul fiscal şi dovada plăţii, în cazul achiziţiilor prevăzute la art. 297 alin. (3) din Codul fiscal efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziţionează bunuri/servicii prevăzute la art. 297 alin. (2) din Codul fiscal de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare.

(3) Facturile emise în condiţiile prevăzute la art. 319 alin. (12), (13) şi (21) din Codul fiscal constituie documente justificative în vederea deducerii taxei numai în situaţia în care au înscris şi codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului.

(4) În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al facturii, beneficiarul trebuie să solicite emitentului un duplicat al facturii, pe care se menţionează că înlocuieşte factura iniţială. În cazul facturilor emise pe suport hârtie, duplicatul poate fi o factură nouă emisă de furnizor/prestator, care să cuprindă aceleaşi date ca factura iniţială şi pe care să se menţioneze că este duplicat şi că înlocuieşte factura iniţială sau, o fotocopie a facturii iniţiale, pe care furnizorul/prestatorul menţionează că este duplicat şi că înlocuieşte factura iniţială. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al declaraţiei vamale pentru import ori al documentului pentru regularizarea situaţiei, persoana impozabilă trebuie să solicite un duplicat certificat de organele vamale.

(5) În cazul utilizării Sistemului român de procesare automată a declaraţiei vamale de import, justificarea deducerii taxei se face cu exemplarul pe suport hârtie al declaraţiei vamale care certifică înscrisurile din documentul electronic de import/documentul electronic de import cu elemente de securitate şi siguranţă pentru care s-a acordat liber de vamă, autentificat prin aplicarea semnăturii şi a ştampilei lucrătorului vamal.

(6) Pentru achiziţiile de bunuri şi servicii pe bază de bonuri fiscale emise în conformitate cu prevederile Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale care îndeplinesc condiţiile unei facturi simplificate, în conformitate cu prevederile art. 319 alin. (12), (13) şi (21) din Codul fiscal, dacă furnizorul/prestatorul a menţionat pe bonul fiscal cu ajutorul aparatului de marcat electronic fiscal codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului. Prevederile acestui alineat se completează cu cele ale pct. 67.

(7) Facturile emise pe numele salariaţilor unei persoane impozabile, aflaţi în deplasare în interesul serviciului, pentru transport sau cazarea în hoteluri ori în alte unităţi similare, permit deducerea taxei pe valoarea adăugată de către persoana impozabilă dacă sunt însoţite de decontul de deplasare. Aceleaşi prevederi se aplică şi în cazul personalului pus la dispoziţie de o altă persoană impozabilă sau pentru administratorii unei societăţi comerciale.

(8) Pentru achiziţiile de bunuri şi/sau servicii pentru care persoana impozabilă, care este înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, este obligată la plata taxei prin mecanismul taxării inverse conform art. 308, art. 307 alin. (2)-(6) şi art. 326 alin. (4) din Codul fiscal, nu poate fi anulat dreptul de deducere a taxei în situaţia în care obligaţiile prevăzute la art. 326 alin. (2) sau, după caz, la art. 326 alin. (5) din Codul fiscal nu au fost îndeplinite, dar achiziţiile sunt destinate operaţiunilor cu drept de deducere conform art. 297-300 din Codul fiscal şi persoana respectivă deţine un document care corespunde cerinţelor prevăzute la art. 299 din Codul fiscal. În acest sens a fost pronunţată hotărârea Curţii Europene de Justiţie în cauzele conexate C-95/07 şi C-96/07.

(9) În situaţia în care organele fiscale competente, cu ocazia verificărilor efectuate, constată că nu s-au îndeplinit obligaţiile prevăzute la art. 326 alin. (2) sau, după caz, la art. 326 alin. (5) din Codul fiscal, procedează astfel:

a) dacă achiziţiile de bunuri şi servicii prevăzute la alin. (8) sunt destinate exclusiv realizării de operaţiuni care dau drept de deducere, dispun aplicarea prevederilor art. 326 alin. (2) sau, după caz, ale art. 326 alin. (5) din Codul fiscal în perioada fiscală în care s-a finalizat inspecţia fiscală;

b) dacă achiziţiile de bunuri şi servicii prevăzute la alin. (8) sunt destinate realizării de operaţiuni care sunt supuse pro rata, calculează diferenţa dintre taxa colectată şi taxa dedusă potrivit pro rata aplicabilă la data efectuării operaţiunii. În cazul în care inspecţia fiscală are loc în cursul anului fiscal

în care operațiunea a avut loc, pentru determinarea diferenței prevăzute se are în vedere pro rata provizorie aplicată. Dacă inspecția fiscală are loc într-un alt an fiscal decât cel în care a avut loc operațiunea, pentru determinarea diferenței prevăzute se are în vedere pro rata definitivă calculată pentru anul în care a avut loc operațiunea. Diferențele astfel stabilite se achită sau, după caz, se compensează, în conformitate cu normele procedurale în vigoare;

c) dacă achizițiile de bunuri și servicii prevăzute la alin. (8) sunt destinate realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, stabilesc taxa datorată bugetului de stat, care se achită sau, după caz, se compensează, în conformitate cu normele procedurale în vigoare.

(10) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă sau persoana juridică neimpozabilă, obligată la plata taxei în condițiile art. 307 alin. (2)-(4) și (6) și art. 308 din Codul fiscal, trebuie să dețină o factură care cuprinde cel puțin informațiile prevăzute la art. 319 din Codul fiscal ori o autofactură emisă în conformitate cu prevederile art. 320 alin. (1) sau (2) din Codul fiscal.

(11) În aplicarea prevederilor art. 299 alin. (1) lit. c) și d) din Codul fiscal, prin actul constatator emis de organele vamale se înțelege documentul pentru regularizarea situației, emis inclusiv ca urmare a unui control vamal.

(12) În cazul achizițiilor efectuate de la persoanele impozabile nestabilite în România și scutite de obligația înregistrării în scopuri de TVA în România conform prevederilor pct. 91 alin. (1), justificarea deducerii taxei se face pe baza exemplarului original al facturii prevăzute la pct. 91 alin. (4) și a unei copii de pe decizia privind modalitatea de plată a taxei pe valoarea adăugată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii realizate ocazional.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CJUE: C-4/94 BLP Group (Bunuri destinate direct realizării de operațiuni care dau drept de deducere), C-85/95 Reisdorf (Deducere pe baza unui alt document decât factura fiscală), C-37/95 Ghent Coal Terminal (Dreptul de deducere se acordă pentru utilizarea intenționată), C-110/98 – C-147/98 Gabalfrisa ș.a., C-396/98 Schloßstraße, C-409/99 Metropol și Stadler (Exercitarea dreptului de deducere anterior realizării de operațiuni care dau drept de deducere), C-98/98 Midland Bank (Legătura directă cu operațiunile care dau drept de deducere), C-408/98 Abbey National (Deducerea TVA aferentă activităților de reorganizare care sunt considerate în afara sferei de aplicare a TVA), C-155/01 Cookies World (Nediscriminare), C-90/02 Bockemühl (Deducere TVA prin autolichidare în lipsa facturii), C-17/01 Sudholz, C-137/02 Faxworld (Limitarea dreptului de deducere), C-152/02 Terra Baubedarf Handel, C-33/03 Comisia c. Marii Britanii, C-25/03 HE, C-255/02 Halifax ș.a. (Condiții de deducere), C-465/03 Kretztechnik (Deducere TVA pentru cheltuielile efectuate în vederea emisiunii de acțiuni), C-268/83 Rompelman (Deducere TVA pentru bunuri de capital), C-142/99 Floridienne & Berginvest, C-437/06 Securenta (Exercitarea dreptului de deducere de către o societate holding), C-16/00 Cibo Participations, C-496/11 Portugal Telecom (Deducerea cheltuielilor pentru achiziții de filiale), C-400/98 Breitsohl (Deducere TVA pentru proiecte de investiții), C-96/07 EcoTrade SpA (Drept de deducere. Taxare inversă pentru operațiuni intracomunitare), C-146/2005 Albert Colee, C-368/08 Cedilac SA (Principiile deductibilității imediate și ale neutralității TVA), C-25/07 Alicia Sosnowska (Principiile neutralității fiscale și al proporționalității), C-286/94 Garage Molenheide BVBA, C-340/95 P. Schepens, C-401/95 Bureau Rik Decan Business Research & Development, C-47/96 Sanders BVBA (Deducere TVA anterior înregistrării), C-284/11 EMS Bulgaria Transport o.o.d. (Principiul neutralității. Drept deducere), C-80/11 Mhageben & David (Condiții pentru deducere. Obligațiile beneficiarului), C-504/10 Tanoarch (Cesiune drepturi de proprietate intelectuale. Drept de deducere), C-414/10 Veleclair (Deducere TVA la import), C-587/10 Vogtlandische Strassen (Lipsa numărului de înregistrare fiscală. Drept de deducere), C-183/14 Salomie and Oltean (Condiții pentru exercitarea dreptului de deducere), C-518/14 Senatex (Lipsa cod fiscal/Cod TVA pe factură. Exercitare drept de deducere retroactiv – la rectificarea facturii), C-331/15 G. Astone (Cerințe de formă și de fond pentru deducerea TVA. Fraudă fiscală), C-126/14 Sveda (Legătura directă cu activități economice din sfera de aplicare a TVA);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 1734/2007 (Refuz drept de deducere. Factura de avans neachitată), nr. 4604/2011, nr. 1510/2015 (Deducere TVA pe bază de duplicat factură), nr. 1281/2015 (Elemente obligatorii ale facturii. Dovada realității livrării/prestării).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 146 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Justificarea deducerii. Exercitarea dreptului de deducere de către o persoană impozabilă se justifică cu documentele prevăzute de Codul fiscal și de normele metodologice:

a) pentru achiziții de bunuri sau servicii la intern:

– exemplarul original al facturii emise de furnizor (persoană impozabilă română) pe numele persoanei care exercită dreptul de deducere sau pe numele unui salariat al acestuia, pentru transport sau cazare în cazul deplasărilor în interes de serviciu. Factura trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art. 319 Cod fiscal, iar în cazul documentelor emise pe numele angajaților, pentru deductibilitate este necesară întocmirea decontului de deplasare;

– bonurile fiscale care îndeplinesc condițiile de facturi simplificate (inclusiv în cazul carburanților auto), emise conform OUG nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată;

b) pentru achiziții intracomunitare, import de bunuri sau achiziții de servicii din străinătate:

– să dețină factura sau documentul prevăzut la art. 320 și să înregistreze TVA ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea taxei;
– originalul declarației vamale de import sau al unui act constatator emis de autoritățile vamale, în cazul importului de bunuri, în care să se menționeze persoana impozabilă ca importator al bunurilor din punctul de vedere al taxei, precum și documente care să ateste plata taxei de către importator sau o altă persoană în numele său ori să înregistreze TVA ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea taxei;
– să dețină autofactura emisă potrivit art. 319 sau art. 320 pentru achiziții intracomunitare asimilate și să înregistreze taxa ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea taxei;
– pentru taxa aferentă bunurilor ori serviciilor pentru care se aplică taxarea inversă beneficiarul este obligat să dețină o factură sau documentul prevăzut la art. 320 și să înregistreze TVA ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea taxei.

3. Reguli speciale. Referitor la condițiile de exercitare a dreptului de deducere, sunt relevante și Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 1734/2007, referitor la neadmiterea deducerii TVA pentru o factură de avans care nu a fost achitată furnizorului, precum și art. 52 al Regulamentului (CE) nr. 282/2011, referitor la declarația de import în format electronic.

4. Practică administrativă

4.1. Bonuri fiscale taximetrie. Cu privire la regimul deductibilității TVA pentru bonurile emise de aparatele de marcat fiscale utilizate în activitatea de taximetrie, a fost publicat un răspuns prin care se precizează că, pentru a beneficia de deducerea TVA, contribuabilii trebuie să solicite prestatorilor de servicii de taximetrie emiterea de facturi fiscale, prestatorii având această obligație conform OUG nr. 28/1999 (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 12 septembrie 2006).

4.2. Redevențe (know-how). Persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA care achiziționează know-how – experiență industrială necesară pentru fabricarea unui produs de la o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, poate să-și exercite dreptul de deducere a taxei aferente achiziției, cu condiția ca achiziția să fie destinată operațiunilor sale taxabile și să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile Codului fiscal (sursa: website ul ANAF – *www.anaf.ro*, Cod baza de date ANAFI 138/2016, 12 decembrie 2016).

Deducerea taxei pentru persoana impozabilă cu regim mixt și persoana parțial impozabilă

Art. 300. – (1) Persoana impozabilă care realizează sau urmează să realizeze atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere este denumită în continuare persoană impozabilă cu regim mixt. Persoana care realizează atât operațiuni pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă, în conformitate cu prevederile art. 269, cât și operațiuni pentru care are calitatea de persoană impozabilă este denumită persoană parțial impozabilă.

(2) Dreptul de deducere a taxei deductibile aferente achizițiilor efectuate de către o persoană impozabilă cu regim mixt sau de către o persoană parțial impozabilă se determină conform prezentului articol. Persoana parțial impozabilă nu are drept de deducere pentru achizițiile destinate activității pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă. Dacă persoana parțial impozabilă desfășoară activități în calitate de persoană impozabilă, din care rezultă atât operațiuni cu drept de deducere, cât și operațiuni fără drept de deducere, este considerată persoană impozabilă mixtă pentru respectivele activități și aplică prevederile prezentului articol. Persoana parțial impozabilă poate aplica pro rata în situația în care nu poate ține evidențe separate pentru activitatea desfășurată în calitate de persoană impozabilă și pentru activitatea pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă.

(3) Taxa aferentă achizițiilor destinate exclusiv realizării de operațiuni care permit exercitarea dreptului de deducere, inclusiv de investiții destinate realizării de astfel de operațiuni, se deduce integral.

(4) Taxa aferentă achizițiilor destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și de investiții care sunt destinate realizării de astfel de operațiuni nu se deduce.

(5) Taxa aferentă achizițiilor pentru care nu se cunoaște destinația, respectiv dacă vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proporția în care sunt sau vor fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere și operațiuni care nu dau drept de deducere se deduce pe bază de pro rata. Prin excepție, în cazul achizițiilor destinate realizării de investiții, care se prevăd că vor fi utilizate atât pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere, cât și pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, este permisă deducerea integrală a taxei pe valoarea adăugată pe parcursul procesului investițional, urmând ca taxa dedusă să fie ajustată în conformitate cu prevederile art. 305.

(6) Pro rata prevăzută la alin. (5) se determină ca raport între:

a) suma totală, fără taxă, dar cuprinzând subvențiile legate direct de preț, a operațiunilor constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care permit exercitarea dreptului de deducere, la numărător; și

b) suma totală, fără taxă, a operațiunilor prevăzute la lit. a) și a operațiunilor constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care nu permit exercitarea dreptului de deducere, la numitor. Se includ sumele primite de la bugetul de stat sau bugetele locale, acordate în scopul finanțării operațiunilor scutite fără drept de deducere sau operațiunilor care nu se află în sfera de aplicare a taxei.

(7) Se exclud din calculul pro rata următoarele:

a) valoarea oricărei livrări de bunuri de capital care au fost utilizate de persoana impozabilă în activitatea sa economică, cu excepția operațiunilor prevăzute la lit. c);

b) valoarea oricăror livrări de bunuri sau prestări de servicii către sine efectuate de persoana impozabilă și prevăzute la art. 270 alin. (4) și la art. 271 alin. (4), precum și a transferului prevăzut la art. 270 alin. (10);

c) valoarea operațiunilor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. a), precum și a operațiunilor imobiliare, în măsura în care acestea sunt accesorii activității principale.

(8) Pro rata definitivă se determină anual, iar calculul acesteia include toate operațiunile prevăzute la alin. (6), pentru care exigibilitatea taxei ia naștere în timpul anului calendaristic respectiv, inclusiv evenimentele prevăzute la art. 287. Pro rata definitivă se determină procentual și se rotunjește până la cifra unităților imediat următoare. La decontul de taxă prevăzut la art. 323, în care s-a efectuat ajustarea prevăzută la alin. (14), se anexează un document care prezintă metoda de calcul al pro ratei definitive.

(9) Pro rata aplicabilă provizoriu pentru un an este pro rata definitivă, prevăzută la alin. (8), determinată pentru anul precedent, sau pro rata estimată pe baza operațiunilor prevăzute a fi realizate în anul calendaristic curent, în cazul persoanelor impozabile pentru care ponderea operațiunilor cu drept de deducere în totalul operațiunilor se modifică în anul curent față de anul precedent. Persoanele impozabile trebuie să comunice organului fiscal competent, la începutul fiecărui an fiscal, cel mai târziu până la data de 25 ianuarie inclusiv, pro rata provizorie care va fi aplicată în anul respectiv, precum și modul de determinare a acesteia.

(10) Prin excepție de la prevederile alin. (9):

a) în cazul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA care nu au determinat pro rata provizorie la începutul anului, deoarece nu realizau și nici nu prevedeau realizarea de operațiuni fără drept de deducere în cursul anului, și care ulterior realizează astfel de operațiuni, pro rata aplicabilă provizoriu este pro rata estimată pe baza operațiunilor preconizat a fi realizate în timpul anului calendaristic curent, care trebuie comunicată organului fiscal competent cel mai târziu până la data la care persoana impozabilă trebuie să depună primul decont de taxă, prevăzut la art. 323, aferent perioadei fiscale în care persoana impozabilă începe să realizeze operațiuni fără drept de deducere;

b) în cazul persoanelor impozabile nou-înregistrate în scopuri de TVA, precum și în cazul persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (12) în cursul unui alt an decât cel în care înregistrarea le-a fost anulată conform art. 316 alin. (11) pro rata aplicabilă provizoriu este pro rata estimată pe baza operațiunilor preconizate a fi realizate în timpul anului calendaristic curent, care trebuie comunicată cel mai târziu până la data la care persoana impozabilă trebuie să depună primul decont de taxă, prevăzut la art. 323, după înregistrarea în scopuri de TVA;

c) în cazul persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (12) în cursul aceluiași an în care înregistrarea le-a fost anulată conform art. 316 alin. (11) și care aplicau pro rata provizorie la începutul anului, se continuă aplicarea pro ratei provizorii aplicate înainte de anularea înregistrării în scopuri de TVA;

d) în cazul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA care nu au determinat pro rata provizorie la începutul anului, deoarece ori nu erau înființate ori nu realizau și nici nu prevedeau realizarea de operațiuni în cursul anului curent, și care vor realiza în anii ulteriori atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere, trebuie să estimeze pro rata pe baza operațiunilor preconizat a fi realizate în primul an în care vor desfășura operațiuni constând în livrări de bunuri/prestări de servicii. Această pro rata provizorie va fi aplicată pe parcursul anilor în care persoana realizează exclusiv achiziții de bunuri/servicii, fără a realiza și livrări/prestări.

(11) Taxa de dedus într-un an calendaristic se determină provizoriu prin înmulțirea valorii taxei deductibile prevăzute la alin. (5) pentru fiecare perioadă fiscală din acel an calendaristic cu pro rata provizorie prevăzută la alin. (9) sau (10), determinată pentru anul respectiv.

(12) Taxa de dedus pentru un an calendaristic se calculează definitiv prin înmulțirea sumei totale a taxei deductibile din anul calendaristic respectiv, prevăzută la alin. (5), cu pro rata definitivă prevăzută la alin. (8), determinată pentru anul respectiv. Prin excepție, în situațiile prevăzute la alin. (10) lit. b) și c), calcularea taxei de dedus pe baza pro ratei definitive se efectuează numai pentru achizițiile prevăzute la alin. (5) realizate în perioadele fiscale în care s-a aplicat pro rata provizorie.

(13) În situația prevăzută la alin. (10) lit. d), taxa de dedus aferentă achizițiilor, cu excepția investițiilor prevăzute la alin. (5), pentru fiecare an calendaristic se determină pe baza pro ratei estimate, urmând ca toate deducerile exercitate pe baza pro ratei provizorii, atât din anul curent, cât și din anii următori, să fie regularizate pe baza pro ratei definitive de la sfârșitul primului an în care vor fi realizate livrări de bunuri/prestări de servicii. Dacă totuși persoana impozabilă nu va realiza operațiuni care nu dau drept de deducere, are dreptul să regularizeze deducerile pe baza pro ratei definitive considerând că pro rata este 100%.

(14) La sfârșitul anului, persoanele impozabile cu regim mixt trebuie să ajusteze taxa dedusă provizoriu, cu excepția prevăzută la alin. (13), astfel:

a) din taxa de dedus determinată definitiv, conform alin. (12), se scade taxa dedusă într-un an, determinată pe bază de pro rata provizorie;

b) rezultatul diferenței de la lit. a), în plus sau în minus după caz, se înscrie în rândul de regularizări din decontul de taxă, prevăzut la art. 323, aferent ultimei perioade fiscale a anului, sau în decontul de taxă aferent ultimei perioade fiscale a persoanei impozabile, în cazul anulării înregistrării acesteia.

(15) În cazul bunurilor de capital, definite conform art. 305 alin. (1), pentru care taxa s-a dedus pe bază de pro rata definitivă, ajustările din anii ulteriori iau în considerare o cincime, pentru bunurile mobile, sau o douăzecime, pentru bunurile imobile, după cum urmează:

1. taxa deductibilă inițială se împarte la 5 sau la 20;

2. rezultatul calculului efectuat conform pct. 1 se înmulțește cu pro rata definitivă prevăzută la alin. (8), aferentă fiecăruia dintre următorii 4 sau 19 ani;

3. taxa dedusă inițial, conform pro ratei definitive, se împarte la 5 sau la 20;

4. rezultatele calculelor efectuate conform pct. 2 și 3 se compară, iar diferența în plus sau în minus reprezintă ajustarea de efectuat, care se înscrie în rândul de regularizări din decontul de taxă prevăzut la art. 323, aferent ultimei perioade fiscale a anului.

(16) În situații speciale, când pro rata calculată potrivit prevederilor prezentului articol nu asigură determinarea corectă a taxei de dedus, Ministerul Finanțelor Publice, prin direcția de specialitate, poate, la solicitarea justificată a persoanelor impozabile:

a) să aprobe aplicarea unei pro rata speciale. Dacă aprobarea a fost acordată în timpul anului, persoanele impozabile au obligația să recalculeze taxa dedusă de la începutul anului pe bază de pro rata specială aprobată. Persoana impozabilă cu regim mixt poate renunța la aplicarea pro ratei speciale numai la începutul unui an calendaristic și este obligată să anunțe organul fiscal competent până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului respectiv;

b) să autorizeze persoana impozabilă să stabilească o pro rata specială pentru fiecare sector al activității sale economice, cu condiția ținerii de evidențe contabile distincte pentru fiecare sector.

(17) În baza propunerilor făcute de către organul fiscal competent, Ministerul Finanțelor Publice, prin direcția sa de specialitate, poate să impună persoanei impozabile anumite criterii de exercitare a dreptului de deducere pentru operațiunile viitoare ale acesteia, respectiv:

a) să aplice o pro rata specială;

b) să aplice o pro rata specială pentru fiecare sector al activității sale economice;

c) să își exercite dreptul de deducere numai pe baza atribuirii directe, în conformitate cu prevederile alin. (3) și (4), pentru toate operațiunile sau numai pentru o parte din operațiuni;

d) să țină evidențe distincte pentru fiecare sector al activității sale economice.

(18) Prevederile alin. (6)-(15) se aplică și pentru pro rata specială prevăzută la alin. (16) și (17). Prin excepție de la prevederile alin. (6), pentru calculul pro ratei speciale se vor lua în considerare:

a) operațiunile specificate în decizia Ministerului Finanțelor Publice, pentru cazurile prevăzute la alin. (16) lit. a) sau la alin. (17) lit. b);

b) operațiunile realizate pentru fiecare sector de activitate, pentru cazurile prevăzute la alin. (16) lit. b) sau la alin. (17) lit. b).

(19) Prevederile prezentului articol se aplică și de persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare. Pentru determinarea pro ratei, sumele de la numitor și de la numărător se determină în funcție de data la care ar fi intervenit exigibilitatea taxei conform regulilor generale.

(20) Persoanele impozabile cu regim mixt pot opta să nu aplice prevederile prezentului articol în ce privește posibilitatea exercitării dreptului de deducere, situație în care taxa aferentă achizițiilor de bunuri destinate operațiunilor cu sau fără drept de deducere nu va fi dedusă.

NORME METODOLOGICE

70. (1) În aplicarea art. 300 alin. (3) și (4) din Codul fiscal, pentru bunurile sau serviciile achiziționate care pot fi alocate parțial activității care nu dă drept de deducere și parțial activității care dă drept de deducere, nu se aplică prevederile art. 300 alin. (5) din Codul fiscal, respectiv deducerea taxei pe bază de pro rata.

Exemplu: o societate care cumpără o clădire, cunoaște din momentul achiziționării acesteia partea din clădire care va fi alocată pentru închiriere în regim de scutire și partea de clădire care va fi alocată pentru închiriere în regim de taxare, va deduce taxa corespunzătoare părții din clădire care urmează a fi utilizată pentru închiriere în regim de taxare și nu va deduce taxa aferentă părții din clădire care va fi utilizată pentru închiriere în regim de scutire.

(2) Prevederile art. 300 alin. (5) din Codul fiscal, referitoare la deducerea integrală a taxei aferente investițiilor pentru care se prevede că vor fi utilizate atât pentru operațiuni care dau drept de deducere, cât și pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, se aplică atât pentru investițiile care au fost începute după data de 1 ianuarie 2016, cât și pentru achizițiile efectuate după data de 1 ianuarie 2016 aferente unor investiții începute înainte de această dată, în ambele situații, taxa dedusă aferentă achizițiilor destinate realizării acestor investiții se ajustează conform prevederilor art. 305 din Codul fiscal, în primul an în care au loc livrări de bunuri/prestări de servicii cu bunul rezultat în urma investiției.

Exemplul nr. 1: O persoană impozabilă începe în luna februarie 2016 lucrările de investiții pentru edificarea unui imobil careva fi utilizat pentru activități medicale scutite de TVA, dar și pentru operații estetice și de înfrumusețare care nu sunt scutite de TVA. Pe perioada derulării investiției, persoana impozabilă poate deduce integral taxa aferentă achizițiilor necesare pentru investiția respectivă. În anul în care sunt realizate primele activități medicale menționate, taxa dedusă aferentă obiectivului de investiții se ajustează conform prevederilor art. 305 din Codul fiscal, respectiv în acest caz conform pct. 79 alin. (16). În situația în care persoana respectivă achiziționează și alte bunuri decât cele necesare realizării investiției, dar care vor fi utilizate pentru activitățile menționate, va aplica pro rata provizorie stabilită conform art. 300 alin. (10) lit. d) din Codul fiscal, deoarece presupunem că în anul 2016 nu va realiza venituri, care va fi regularizată conform prevederilor art. 300 alin. (13) din Codul fiscal.

Exemplul nr. 2: O societate care are ca obiect de activitate operațiuni imobiliare derulează o investiție începând din anul 2015 și care se continuă și în anul 2016. Investiția respectivă este un imobil care va fi utilizat de societate atât pentru închirierea în regim de taxare, cât și în regim de scutire. De la 1 ianuarie 2016 persoana impozabilă poate deduce integral taxa aferentă achizițiilor necesare pentru investiția respectivă. În anul în care sunt realizate primele operațiuni de închiriere, va efectua o ajustare negativă a taxei corespunzătoare părții din clădire închiriată în regim de scutire, conform prevederilor art. 305 din Codul fiscal.

(3) În sensul art. 300 alin. (7) lit. c) din Codul fiscal, operațiunile imobiliare reprezintă operațiuni de livrare, închiriere, leasing, arendare, concesionare și alte operațiuni similare, efectuate în legătură cu bunurile imobile.

(4) O operațiune este accesorie activității principale dacă se îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) realizarea acestei operațiuni necesită resurse tehnice limitate privind echipamentele și utilizarea de personal;

b) operațiunea nu este direct legată de activitatea principală a persoanei impozabile;

c) suma achizițiilor efectuate în scopul operațiunii și suma taxei deductibile aferente operațiunii sunt nesemnificative.

(5) În cazul în care ulterior depunerii decontului de taxă se constată erori în calculul pro rata definitivă pentru perioade anterioare:

a) dacă pro rata corect determinată este mai mică decât pro rata utilizată, persoana impozabilă are obligația să procedeze la regularizarea diferențelor în cadrul perioadei prevăzute la art. 301 alin. (2) din Codul fiscal;

b) dacă pro rata corect determinată este mai mare decât pro rata utilizată, persoana impozabilă are dreptul să procedeze la regularizarea diferențelor în cadrul perioadei prevăzute la art. 301 alin. (2) din Codul fiscal.

Regularizarea se înscrie în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care sunt constatate aceste erori.

(6) Aprobările direcției de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice pentru situațiile prevăzute la art. 300 alin. (16) și (17) din Codul fiscal își mențin valabilitatea pe perioada în care persistă situațiile speciale care au necesitat acordarea acestora.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 1365/2004 pentru aprobarea Deciziei nr. 5 din 22 iulie 2004 a Comisiei fiscale centrale pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală (publicat în M. Of. nr. 879 din 27 septembrie 2004);*
- *OMFP nr. 1190/2006 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 2/2006 (publicat în M. Of. nr. 646 din 26 iulie 2006);*
- *Dec. CJUE: C-437/06 Securenta (Metode de stabilire a pro-rata), C-98/07 Nordania Finans & BG Factoring (Definiția bunurilor de investiții), C-425/06 Part Service (Prestații complexe), C-368/06 Cedilac (Derogare de la principiul deducerii imediate), C-142/99 Floridienne & Berginvest, C-536/03 Antonio Jorge (Calcul pro-rata), C-25/11 Varzia Sol (Subvențiile neimpozabile nu intră în baza de calcul a pro-rata), C-174/08 NCC Construction Danmark A/S (Pro-rata. Operațiuni accesorii. Principiul neutralității fiscale), C-334/10 X (Drept de deducere. Utilizare privată), C-408/98 Abbey National plc (Transfer mijloace fixe. Drept de deducere), C-16/00 Cibo Participations, C-496/11 Portugal Telecom (Deducerea TVA de către holdinguri), C-594/10 Laarhoven (Drept de deducere. Persoană fizică impozabilă), C-98/98 Midland Bank (Legătura directă cu operațiuni impozabile), C-165/86 Leesportefeuille (Drept de deducere. Livrări către angajați), C-77/01 EDM (Tranzacții financiare ocazionale), C-388/11 Credit Lyonnais (Deducerea TVA pentru sucursalele din străinătate. Pro-rata), C-108/14 Larentia & Minerva (Deducere TVA de către societăți holding), C-267/15 Gemeente Woerden (Persoană juridică de drept public. Drept de deducere a TVA), C-378/15 Mercedes Benz Italia SpA (Pro-rata. Includere operațiuni accesorii), C-186/15 Kreissparkasse Wiedenbruck (Regim derogatoriu. Pro-rata specială);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 734/2013 (Societate comercială cu obiect unic de activitate. Imposibilitatea dobândirii calității de persoană impozabilă cu regim mixt).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 147 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Reguli de aplicare.** În cazul achizițiilor pentru care nu se cunoaște destinația (dacă se utilizează pentru operațiuni cu drept de deducere sau fără drept de deducere), inclusiv pentru investiții, art. 300 Cod fiscal prevede că acestea se evidențiază într-o coloană separată a jurnalului de cumpărări, iar deducerea TVA se realizează pe baza pro rata. Prin excepție, se permite alocarea TVA aferentă achizițiilor pe activități cu drept de deducere sau fără drept de deducere, conform unor chei de alocare-repartizare (în Codul fiscal, este recunoscută drept cheie de alocare a chiriei pentru un imobil suprafața utilizată pentru fiecare activitate). Realizarea alocării costurilor pe activități este recomandată pentru a evita aplicarea mecanismului de ajustare a taxei deduse pentru bunurile de capital pe bază de pro rata.

3. **Pro rata. Mod de calcul.** Pro rata se determină ca raport între:

a) la numărător: veniturile din operațiuni care dau drept de deducere, inclusiv subvențiile legate direct de prețul acestora;

b) la numitor: veniturile de la numărător plus veniturile obținute din operațiuni care nu dau drept de deducere (inclusiv sumele primite de la bugetul statului sau bugetele locale, acordate în scopul finanțării operațiunilor scutite fără drept de deducere sau care nu sunt în sfera de aplicare – a se vedea reconstituirea TVA pentru subvenții).

Nu se iau în calculul pro rata (**se exclud**):

a) valoarea oricărei livrări de bunuri de capital utilizate în activitatea sa economică;

b) valoarea livrărilor/prestărilor către sine (livrări de bunuri asimilate ori prestări de servicii asimilate);

c) valoarea operațiunilor scutite de la art. 292 alin. (2) lit. a) (operațiuni financiare și bancare) și b) (operațiuni de asigurare și reasigurare) care au un caracter accesoriu [a se vedea definiția de la pct. 70 alin. (4) din norme].

Pro rata definitivă se determină în luna decembrie (la sfârșitul exercițiului fiscal), în funcție de realizările efective, utilizând formula prezentată la acest articol. Pro rata se calculează procentual și se rotunjește până la cifra unităților imediat următoare [de exemplu, dacă din calcul rezultă că pro rata este 90,25%, pro rata se rotunjește la 91%]. Pro rata astfel determinată reprezintă pro rata provizorie pentru exercițiul financiar următor. Persoanele impozabile trebuie să declare la organele fiscale pro rata provizorie până la data de 25 ianuarie a anului fiscal în care se va aplica.

4. **Dispoziții tranzitorii.** În cazul investițiilor realizate de persoane impozabile cu regim mixt, dreptul de deducere pentru investiții realizate anterior datei aderării au fost reglementate prin Dec. nr. 2/2006.

5. **Legislație secundară.** Referitor la aplicarea art. 147 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și a pct. 52 din

Normele metodologice de aplicare a titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004 *[corespund art. 300 NCF și pct. 75 din noile norme]*, Dec. CFC nr. 5/2004 prevedea următoarele: „La persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de T.V.A., inclusiv la cele cu regim mixt, costurile de achiziție a serviciilor și bunurilor, indiferent dacă acestea sunt de natura stocurilor sau activelor amortizabile, nu cuprind taxa pe valoarea adăugată" *(n.a. dispoziții contrare sunt impuse în normele de aplicare ale art. 28 Cod fiscal)*.

6. Reguli speciale pentru TVA la încasare. Determinarea pro rata în cazul contribuabililor care aplică regimul TVA la încasare se face în mod similar ca în cazul persoanelor care nu aplică acest sistem, fără a lua în considerare modul diferit de determinare a exigibilității, pe baza datelor din evidența contabilă, respectiv din jurnalele de vânzări.

Dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxă

Art. 301. – (1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 316, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 297-300.

(2) În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 299, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar în cadrul termenului de prescripție prevăzut în Codul de procedură fiscală. Prin excepție, în cazul în care pe perioada inspecției fiscale la furnizori organul fiscal a stabilit TVA colectată pentru anumite operațiuni efectuate în perioada supusă inspecției fiscale, beneficiarul respectivelor operațiuni are dreptul să deducă taxa înscrisă în factura de corecție emisă de furnizor chiar dacă termenul de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale s-a împlinit. În acest caz, dreptul de deducere poate fi exercitat în cel mult un an de la data primirii facturii de corecție, sub sancțiunea decăderii.

(3) Prin normele metodologice se precizează condițiile necesare aplicării prevederilor alin. (2), pentru situația în care dreptul de deducere este exercitat după mai mult de 3 ani consecutivi după anul în care acest drept ia naștere.

NORME METODOLOGICE

71. (1) Prevederile art. 301 alin. (2) și (3) din Codul fiscal se aplică de persoanele impozabile și ulterior unui control fiscal, chiar dacă taxa înscrisă în facturile pentru achiziții era exigibilă în perioada supusă inspecției fiscale.

(2) În sensul art. 301 alin. (2) din Codul fiscal, în cazul în care, în cadrul inspecției fiscale la furnizori, organul fiscal a stabilit TVA colectată pentru anumite operațiuni efectuate în perioada supusă inspecției fiscale, furnizorii pot emite facturi de corecție până la expirarea termenului de prescripție pentru operațiunile în cauză, astfel cum a fost prelungit cu perioada supusă inspecției fiscale, beneficiarul având dreptul de deducere aferent facturilor emise în aceste condiții, chiar dacă perioada de prescripție a expirat, cu condiția ca dreptul de deducere să fie exercitat în termen de cel mult un an de la data primirii facturii de corecție.

(3) În aplicarea art. 301 alin. (3) din Codul fiscal, persoana impozabilă va notifica organele fiscale competente printr-o scrisoare recomandată, însoțită de copii de pe facturi sau alte documente justificative ale dreptului de deducere, faptul că va exercita dreptul de deducere după mai mult de 3 ani consecutivi după anul în care acest drept a luat naștere.

(4) Dreptul de deducere se exercită chiar dacă nu există o taxă colectată sau taxa de dedus este mai mare decât cea colectată pentru perioada fiscală prevăzută la alin. (1) și (2).

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 147[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Rambursarea taxei către persoane impozabile neînregistrate în scopuri de TVA în România și rambursarea TVA de către alte state membre către persoane impozabile stabilite în România

Art. 302. – (1) În condițiile stabilite prin normele metodologice:

a) persoana impozabilă nestabilită în România, care este stabilită în alt stat membru, neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferente importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii, efectuate în România;

NORME METODOLOGICE

72. (1) În baza art. 302 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă nestabilită în România, dar stabilită în alt stat membru poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferente importurilor şi achizițiilor de bunuri/servicii efectuate în România. Taxa pe valoarea adăugată se rambursează de către România, statul membru în care au fost achiziționate bunuri/servicii sau în care s-au efectuat importuri de bunuri, dacă persoana impozabilă respectivă îndeplineşte cumulativ următoarele condiții:

a) pe parcursul perioadei de rambursare nu a avut în România sediul activității sale economice sau un sediu fix de la care să fi efectuat operațiuni economice sau, în lipsa unor astfel de sedii fixe, domiciliul sau reşedința sa obişnuită;

b) pe parcursul perioadei de rambursare nu este înregistrată şi nici nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România conform art. 316 din Codul fiscal;

c) pe parcursul perioadei de rambursare nu a livrat bunuri şi nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României, cu excepția următoarelor operațiuni:

1. prestarea de servicii de transport şi de servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul art. 294 alin. (1) lit. c)-n), art. 295 alin. (1) lit. c) şi art. 296 din Codul fiscal;

2. livrarea de bunuri şi prestarea de servicii către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu art. 307 alin. (2)-(6) din Codul fiscal.

(2) Nu se rambursează:

a) taxa pe valoarea adăugată care, conform Codului fiscal, a fost facturată incorect;

b) taxa pe valoarea adăugată facturată pentru livrări de bunuri care sunt sau pot fi scutite în temeiul art. 294, 295 şi 296 din Codul fiscal;

c) taxa pe valoarea adăugată facturată agenților de turism, inclusiv turoperatorilor, care aplică regimul special de taxă, conform echivalentului din alt stat membru al art. 311 din Codul fiscal;

d) taxa pe valoarea adăugată care, conform Codului fiscal, a fost facturată ulterior înregistrării în România în scopuri de TVA a respectivei persoane impozabile, pentru care se aplică prevederile art. 301 din Codul fiscal.

(3) Se rambursează oricărei persoane impozabile nestabilite în România taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri/servicii, inclusiv taxa aferentă importurilor, efectuate în România, în măsura în care bunurile şi serviciile respective sunt utilizate pentru următoarele operațiuni:

a) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în afara României, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

b) operațiuni efectuate către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu art. 307 alin. (2)-(6) din Codul fiscal;

c) prestarea de servicii de transport şi de servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul art. 294 alin. (1) lit. c)-n), art. 295 alin. (1) lit. c) şi art. 296 din Codul fiscal.

(4) Dreptul la rambursarea taxei aferente achizițiilor este determinat în temeiul prevederilor art. 297, 298 şi 299 din Codul fiscal.

(5) Pentru a fi eligibilă pentru rambursare în România, o persoană impozabilă nestabilită în România trebuie să efectueze operațiuni care dau dreptul de deducere în statul membru în care este stabilită. În cazul în care o persoană impozabilă nestabilită în România efectuează în statul membru în care este stabilită atât operațiuni care dau drept de deducere, cât şi operațiuni care nu dau drept de deducere în respectivul stat membru, România va rambursa numai acea parte din TVA rambursabilă conform alin. (3) care corespunde operațiunilor cu drept de deducere. Dreptul de rambursare a taxei se determină conform alin. (4), respectiv în aceleaşi condiții ca şi cele aplicabile pentru operațiuni care sunt realizate în România.

(6) Pentru a obține o rambursare a TVA în România, persoana impozabilă care nu este stabilită în România adresează o cerere de rambursare pe cale electronică şi o înaintează statului membru în

care este stabilită, prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de către statul membru respectiv.
(7) Cererea de rambursare conține următoarele informații:
a) numele și adresa completă ale solicitantului;
b) o adresă de contact pe cale electronică;
c) descrierea activității economice a solicitantului pentru care sunt achiziționate bunurile și serviciile;
d) perioada de rambursare acoperită de cerere;
e) o declarație din partea solicitantului că nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României pe parcursul perioadei de rambursare, cu excepția operațiunilor prevăzute la alin. (1) lit. c) pct. 1 și 2;
f) codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de înregistrare fiscală al solicitantului;
g) datele contului bancar, inclusiv codurile IBAN și BIC.
(8) În afară de informațiile menționate la alin. (7), cererea de rambursare mai conține, pentru fiecare factură sau document de import, următoarele informații:
a) numele și adresa completă ale furnizorului sau prestatorului;
b) cu excepția importurilor, codul de înregistrare în scopuri de TVA al furnizorului sau prestatorului;
c) cu excepția importurilor, prefixul statului membru de rambursare în conformitate cu codul ISO 3166 - alfa 2, respectiv codul RO;
d) data și numărul facturii sau documentului de import;
e) baza impozabilă și cuantumul TVA, exprimate în lei;
f) cuantumul TVA deductibil, calculat în conformitate cu alin. (3), (4) și (5), exprimat în lei;
g) după caz, partea de TVA deductibilă calculată în conformitate cu alin. (5) și exprimată ca procent;
h) natura bunurilor și a serviciilor achiziționate, descrisă conform codurilor de la alin. (9).
(9) În cererea de rambursare natura bunurilor și a serviciilor achiziționate se descrie conform următoarelor coduri:
1. combustibil;
2. închiriere de mijloace de transport;
3. cheltuieli legate de mijloace de transport (altele decât bunurile și serviciile prevăzute la codurile 1 și 2);
4. taxe rutiere de acces și taxa de utilizare a drumurilor;
5. cheltuieli de deplasare, de exemplu, cu taxiul sau cu mijloacele de transport public;
6. cazare;
7. servicii de catering și restaurant;
8. acces la târguri și expoziții;
9. cheltuieli pentru produse de lux, activități de divertisment și spectacole;
10. altele. În cazul în care se utilizează codul 10, se specifică natura bunurilor livrate și a serviciilor prestate.
(10) Solicitantul trebuie să furnizeze pe cale electronică informații suplimentare codificate cu privire la codurile 1 și 3 prevăzute la alin. (9), aceste informații fiind necesare pentru a determina existența unor restricții asupra dreptului de deducere.
(11) În cazul în care baza de impozitare de pe o factură sau de pe un document de import este de cel puțin echivalentul în lei a 1000 euro ori în cazul facturilor pentru combustibil de cel puțin 250 euro, în vederea obținerii rambursării taxei pe valoarea adăugată, solicitantul trebuie să trimită pe cale electronică copii de pe respectivele facturi sau, după caz, documente de import, împreună cu cererea de rambursare. Echivalentul în lei se determină pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil la data de 1 ianuarie 2010. Pentru facturile sau documentele de import a căror valoare nu depășește sumele prevăzute în teza anterioară, nu este obligatorie transmiterea lor în vederea obținerii rambursării, cu excepția situației prevăzute la alin. (22).
(12) Solicitantul trebuie să furnizeze o descriere a activităților sale economice prin utilizarea sistemului armonizat de coduri detaliat la nivelul 4, stabilit în conformitate cu art. 34a alin. (3) al doilea paragraf din Regulamentul (CE) nr. 1.798/2003 al Consiliului din 7 octombrie 2003 privind cooperarea administrativă în domeniul taxei pe valoarea adăugată și de abrogare a Regulamentului (CEE) nr. 218/92, cu modificările ulterioare.
(13) Solicitantul trebuie să furnizeze informațiile din cererea de rambursare și eventualele informații suplimentare solicitate de organul fiscal competent din România în limba română.
(14) În cazul în care, ulterior depunerii cererii de rambursare, pro rata de deducere este modificată, ca urmare a calculului pro rata definitivă, solicitantul procedează la rectificarea sumei solicitate sau deja rambursate. Rectificarea se efectuează printr-o altă cerere de rambursare depusă pe parcursul anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare în cauză sau, în cazul în care solicitantul nu înaintează nicio cerere de rambursare pe parcursul respectivului an calendaristic, printr-o

declarație separată trimisă prin intermediul portalului electronic creat de statul membru în care este stabilit solicitantul.
(15) Cererea de rambursare se referă la următoarele:
a) achiziții de bunuri sau servicii care au fost facturate în perioada de rambursare;
b) importuri de bunuri efectuate în perioada de rambursare.
(16) Pe lângă operațiunile menționate la alin. (15), cererea de rambursare poate să se refere, de asemenea, la facturi sau documente de import care nu au fost acoperite de cererile de rambursare precedente și care privesc operațiuni finalizate pe parcursul anului calendaristic în cauză.
(17) Cererea de rambursare este trimisă statului membru în care este stabilit solicitantul, cei târziu până la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare. Se consideră că cererea a fost depusă numai în cazul în care solicitantul a furnizat toate informațiile/documentele cerute conform alin. (7)-(10) și (12). Statul membru în care este stabilit solicitantul îi trimite acestuia, de îndată, o confirmare electronică de primire a cererii și transmite pe cale electronică organului fiscal competent din România cererea de rambursare completată conform alin. (7)-(9) și informațiile/documentele prevăzute la alin. (10)-(12).
(18) Perioada pentru care se rambursează taxa pe valoarea adăugată este de maximum un an calendaristic și de minimum 3 luni calendaristice. Cererile de rambursare pot însă viza o perioadă mai mică de 3 luni în cazul în care aceasta reprezintă perioada rămasă până la sfârșitul anului calendaristic.
(19) În cazul în care cererea de rambursare vizează o perioadă de rambursare mai mică de un an calendaristic, dar mai mare de 3 luni, cuantumul TVA pentru care se solicită o rambursare nu poate fi mai mic decât echivalentul în lei a 400 euro. Echivalentul în lei se determină pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil la data de 1 ianuarie 2010.
(20) În cazul în care cererea de rambursare se referă la o perioadă de rambursare de un an calendaristic sau la perioada rămasă dintr-un an calendaristic, cuantumul TVA nu poate fi mai mic decât echivalentul în lei a 50 euro. Echivalentul în lei se determină pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil la data de 1 ianuarie 2010.
(21) După primirea cererii transmise pe cale electronică de autoritatea competentă din alt stat membru, organul fiscal competent din România îi comunică de îndată solicitantului, pe cale electronică, data la care a primit cererea. Decizia de aprobare sau respingere a cererii de rambursare se comunică solicitantului în termen de 4 luni de la data primirii cererii, dacă nu se solicită informații suplimentare conform alin. (22).
(22) În cazul în care organul fiscal competent din România consideră că nu are toate informațiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, poate cere, pe cale electronică, informații suplimentare, inclusiv copii de pe documentele prevăzute la alin. (11), de la solicitant sau de la autoritățile competente din statul membru de stabilire, după caz, pe parcursul perioadei de 4 luni prevăzute la alin. (21). În cazul în care informațiile suplimentare sunt cerute de la o altă sursă decât solicitantul sau o autoritate competentă dintr-un stat membru, cererea se transmite prin mijloace electronice numai dacă destinatarul cererii dispune de astfel de mijloace. Dacă este necesar, se pot solicita alte informații suplimentare. Informațiile solicitate în conformitate cu prezentul alineat pot cuprinde depunerea facturii sau a documentului de import respectiv, în original ori în copie, în cazul în care există îndoieli întemeiate cu privire la validitatea sau acuratețea unei anumite cereri. În acest caz, plafoanele prevăzute la alin. (11) nu se aplică.
(23) Informațiile solicitate în temeiul alin. (22) trebuie furnizate în termen de o lună de la data la care solicitarea de informații suplimentare este primită de cel căruia îi este adresată.
(24) În cazul în care organul fiscal competent din România cere informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa de aprobare sau respingere a cererii de rambursare în termen de două luni de la data primirii informațiilor cerute sau, în cazul în care nu a primit răspuns la cererea sa de informații, în termen de două luni de la data expirării termenului prevăzut la alin. (23). Cu toate acestea, perioada pentru luarea deciziei cu privire la cererea de rambursare, în totalitatea ei sau la o parte a acesteia, trebuie să fie întotdeauna de maximum 6 luni de la data primirii cererii de către statul membru de rambursare. În cazul în care organul fiscal competent din România cere alte informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa privind cererea de rambursare, în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, în termen de 8 luni de la data primirii cererii.
(25) În cazul în care cererea de rambursare se aprobă, rambursarea sumei aprobate este efectuată cel târziu în termen de 10 zile lucrătoare de la data expirării termenului prevăzut la alin. (21) sau, în cazul în care au fost solicitate informații suplimentare sau alte informații ulterioare, a termenelor menționate la alin. (24).

(26) Rambursarea se efectuează în lei într-un cont bancar din România sau, la cererea solicitantului, în oricare alt stat membru. În acest al doilea caz, eventualele comisioane bancare de transfer sunt reținute din suma care urmează a fi plătită solicitantului.
(27) În cazul în care cererea de rambursare este respinsă, integral sau parțial, organul fiscal competent din România comunica solicitantului motivele respingerii, împreună cu decizia. Decizia poate fi contestată potrivit prevederilor legale în vigoare în România.
(28) Absența unei decizii privind o cerere de rambursare în termenul prevăzut la alin. (25) nu este considerată ca fiind echivalentă aprobării sau respingerii cererii, dar poate fi contestată conform normelor procedurale în vigoare.
(29) În cazul în care o rambursare a fost obținută prin fraudă sau printr-o altă metodă incorectă, organul fiscal competent din România va solicita persoanei impozabile care a beneficiat de rambursare restituirea sumelor rambursate în mod eronat și a accesoriilor aferente. În caz de nerestituire a sumelor, organul fiscal competent din România va suspenda orice rambursare ulterioară către persoana impozabilă în cauză până la concurența sumei neplătite sau, dacă nu există o rambursare ulterioară, va proceda la recuperarea sumelor rambursate eronat și a accesoriilor aferente potrivit prevederilor referitoare la asistența reciprocă în materie de colectare.
(30) Orice rectificare făcută în urma unei cereri de rambursare anterioare, în conformitate cu alin. (14), sau, în cazul în care o declarație separată este depusă, sub forma unei recuperări sau plăți separate, reprezintă o majorare sau o reducere a sumei de rambursat.
(31) În cazul nerespectării termenului de rambursare prevăzut la alin. (25) se plătește o dobândă solicitantului pentru suma rambursată după expirarea acestui termen. Dobânda se calculează începând din ziua următoare ultimei zile prevăzute pentru plată în temeiul alin. (25) până în ziua în care suma este efectiv plătită. Ratele dobânzilor sunt egale cu rata dobânzii aplicabile rambursărilor de TVA către persoanele impozabile stabilite România.
(32) În cazul în care solicitantul nu transmite organului fiscal competent din România, în termenul prevăzut, informațiile suplimentare sau alte informații solicitate, prevederile alin. (31) nu se aplică. De asemenea, prevederile alin. (31) nu se aplică până în momentul primirii de către statul membru de rambursare a documentelor care trebuie trimise pe cale electronică în temeiul alin. (11).
(33) Prevederile alin. (1)-(32) se aplică cererilor de rambursare depuse după 31 decembrie 2009. Cererile de rambursare depuse înainte de 1 ianuarie 2010 se soluționează potrivit prevederilor legale în vigoare la data depunerii lor.
(34) Prevederile alin. (1)-(33) transpun prevederile Directivei 2008/9/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoarea adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, seria L, nr. 44 din 20 februarie 2008, și ale Directivei 2010/66/UE a Consiliului din 14 octombrie 2010 de modificare a Directivei Consiliului 2008/9/CE de stabilirea normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoare adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, seria L, nr. 275 din 20 octombrie 2010.

b) persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, nestabilită pe teritoriul Uniunii Europene, poate solicita rambursarea taxei aferente importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii efectuate în România, dacă, în conformitate cu legile țării unde este stabilită, o persoană impozabilă stabilită în România ar avea același drept de rambursare în ceea ce privește TVA sau alte impozite/taxe similare aplicate în țara respectivă;

NORME METODOLOGICE

74. (1) În baza art. 302 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România conform art. 316 din Codul fiscal, nestabilită pe teritoriul Uniunii Europene, poate solicita rambursarea taxei aferente importurilor și achizițiilor de bunuri mobile corporale și de servicii efectuate în România. Taxa pe valoarea adăugată se rambursează de către România, dacă persoana impozabilă respectivă îndeplinește următoarele condiții:
a) pe parcursul perioadei de rambursare nu a avut în România sediul activității sale economice sau un sediu fix de la care să fi efectuat operațiuni economice sau, în lipsa unor astfel de sedii fixe, domiciliul sau reședința sa obișnuită;
b) pe parcursul perioadei de rambursare nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României, cu excepția următoarelor operațiuni:

1. prestarea de servicii de transport şi de servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul art. 294 alin. (1) lit. c)-n), art. 295 alin. (1) lit. c) şi art. 296 din Codul fiscal;
2. livrarea de bunuri şi prestarea de servicii către o persoană care are obligaţia de a plăti TVA în conformitate cu art. 307 alin. (2)-(6) din Codul fiscal;
3. prestarea de servicii electronice, de telecomunicaţii, de radiodifuziune sau de televiziune către persoane neimpozabile stabilite în România, supuse regimului special prevăzut la art. 314 din Codul fiscal.

(2) Nu se va acorda rambursarea pentru:
a) taxa pe valoarea adăugată care, conform Codului fiscal, a fost facturată incorect;
b) taxa pe valoarea adăugată facturată pentru livrări de bunuri care sunt sau pot fi scutite în temeiul art. 294, 295 şi 296 din Codul fiscal;
c) taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziţiilor de bunuri/servicii pentru a căror livrare/prestare nu se acordă în România deducerea taxei în condiţiile art. 297, 298 şi 299 din Codul fiscal;
d) taxa pe valoarea adăugată care, conform Codului fiscal, a fost facturată ulterior înregistrării în România în scopuri de TVA a respectivei persoane impozabile, pentru care se aplică prevederile art. 301 din Codul fiscal.

(3) Rambursarea prevăzută la alin. (1) se acordă pentru:
a) operaţiuni rezultate din activităţi economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în afara României, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operaţiuni ar fi fost realizate în România;
b) operaţiuni efectuate către o persoană care are obligaţia de a plăti TVA în conformitate cu art. 307 alin. (2)-(6) din Codul fiscal.

(4) Perioada pentru care se rambursează taxa pe valoarea adăugată este de maximum un an calendaristic şi de minimum 3 luni calendaristice. Cererile de rambursare pot însă viza o perioadă mai mică de 3 luni, în cazul în care aceasta reprezintă perioada rămasă până la sfârşitul anului calendaristic.

(5) Pentru a îndeplini condiţiile pentru rambursare, orice persoană impozabilă prevăzută la alin. (1) trebuie să desemneze un reprezentant în România în scopul rambursării. Prin excepţie persoanele prevăzute la art. 314 alin. (11) din Codul fiscal nu au obligaţia de a desemna un reprezentant în România în scopul rambursării, toate obligaţiile reprezentantului, prevăzute de prezentul punct, revenind acestor persoane.

(6) Reprezentantul prevăzut la alin. (5) acţionează în numele şi în contul persoanei impozabile pe care o reprezintă şi este ţinut răspunzător individual şi în solidar alături de persoana impozabilă prevăzută la alin. (3) pentru obligaţiile şi drepturile persoanei impozabile cu privire la cererea de rambursare.

(7) Reprezentantul trebuie să îndeplinească următoarele obligaţii, în numele şi în contul solicitantului:
a) să depună la organele fiscale competente o cerere pe modelul stabilit de Ministerul Finanţelor Publice, anexând toate facturile şi/sau documentele de import în original, care să evidenţieze taxa a cărei rambursare se solicită;
b) să prezinte documente din care să rezulte că solicitantul este angajat într-o activitate economică ce i-ar conferi acestuia calitatea de persoană impozabilă în condiţiile art. 269 din Codul fiscal, dacă ar fi stabilită în România. Prin excepţie, în cazul în care organele fiscale competente deţin deja o astfel de dovadă, nu este obligatoriu ca persoana impozabilă să aducă noi dovezi pe o perioadă de un an de la data prezentării respectivelor dovezi;
c) să prezinte o declaraţie scrisă a solicitantului că în perioada la care se referă cererea de rambursare persoana respectivă nu a efectuat livrări de bunuri sau prestări de servicii ce au avut loc sau au fost considerate ca având loc în România, cu excepţia, după caz, a serviciilor prevăzute la alin. (2).

(8) Pentru a se asigura că o cerere de rambursare este justificată şi pentru a preveni fraudele, organele fiscale competente pot solicita reprezentantului ce solicită o rambursare conform art. 302 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal informaţii sau documente suplimentare.

(9) Cererea de rambursare prevăzută la alin. (7) lit. a) este aferentă facturilor pentru achiziţionarea de bunuri sau servicii sau documentelor pentru importuri efectuate în perioada prevăzută la alin. (1), dar poate fi aferentă şi facturilor sau documentelor de import necuprinse încă în cererile anterioare, în măsura în care aceste facturi sau documente de import sunt aferente operaţiunilor încheiate în anul calendaristic la care se referă cererea.

(10) Cererea de rambursare prevăzută la alin. (7) lit. a) trebuie depusă la autoritatea fiscală competentă în termen de maximum 9 luni de la sfârşitul anului calendaristic în care taxa devine exigibilă.

(11) Dacă o cerere se referă la o perioadă:

a) mai scurtă decât un an calendaristic, dar nu mai mică de 3 luni, suma pentru care se solicită rambursarea nu poate fi mai mică decât echivalentul în lei a 400 euro, determinat pe baza cursului de schimb comunicat de Banca Națională a României, valabil la data de 1 ianuarie 2010;
b) de un an calendaristic sau perioada rămasă dintr-un an calendaristic, suma pentru care se solicită rambursarea nu poate fi mai mică decât echivalentul în lei a 50 euro, determinat pe baza cursului de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil la data de 1 ianuarie 2010.
(12) Decizia privind cererea de rambursare se emite în termen de 6 luni de la data la care cererea, însoțită de documentele necesare pentru analizarea cererii, se primește de organele fiscale competente. În cazul în care rambursarea este respinsă parțial sau în totalitate, organele fiscale competente vor prezenta motivele respingerii cererii. Decizia poate fi contestată potrivit prevederilor legale în vigoare din România.
(13) Rambursările se efectuează în lei într-un cont deschis în România și indicat de reprezentant. Orice comisioane bancare se vor suporta de către solicitant.
(14) Organele fiscale competente vor marca documentația anexată la o cerere de rambursare pentru a împiedica utilizarea acestora pentru o altă cerere. Organele fiscale competente vor returna această documentație reprezentantului în termen de o lună de la data deciziei prevăzute la alin. (12).
(15) Atunci când s-a obținut o rambursare în mod fraudulos sau printr-o eroare oarecare, organele fiscale competente vor proceda direct la recuperarea sumelor plătite în mod eronat și a oricăror accesorii aferente de la împuternicit.
(16) În cazul cererilor frauduloase, organele fiscale competente vor respinge persoanei impozabile respective orice altă rambursare pe o perioadă de 10 ani de la data depunerii cererii frauduloase.
(17) La cererea unei persoane impozabile stabilite în România, care dorește să solicite rambursarea taxei într-un stat terț, organele fiscale competente vor emite un certificat din care să rezulte că persoana respectivă este persoana impozabilă înregistrată în scopuri de taxă conform art. 316 din Codul fiscal.
(18) Persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA și nu este stabilită pe teritoriul Uniunii Europene poate solicita rambursarea taxei dacă, în conformitate cu legile țării unde este stabilită, o persoană impozabilă stabilită în România ar avea același drept de rambursare în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată sau alte impozite/taxe similare aplicate în țara respectivă, fapt dovedit prin existența unor acorduri/declarații de reciprocitate semnate de reprezentanții autorităților competente din România și din țara solicitantului. În vederea semnării unor astfel de acorduri/declarații, autoritățile competente ale țărilor interesate trebuie să se adreseze Ministerului Finanțelor Publice. Țările cu care România a semnat acorduri/declarații de reciprocitate în ceea ce privește rambursarea taxei pe valoarea adăugată vor fi publicate pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice.
(19) Prevederile alin. (1)-(18) transpun Directiva 86/560/CEE, a treisprezecea directivă a Consiliului din 17 noiembrie 1986 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri - Sisteme de restituire a taxei pe valoarea adăugată persoanelor impozabile care nu sunt stabilite pe teritoriul Comunității, publicată în Jurnalul Oficial al Comunităților Europene, seria L, nr. 326 din 21 noiembrie 1986.

c) persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, dar care efectuează în România o livrare intracomunitară de mijloace de transport noi scutită, poate solicita rambursarea taxei achitate pentru achiziția efectuată de aceasta în România a respectivului mijloc de transport nou. Rambursarea nu poate să depășească taxa care s-ar aplica dacă livrarea de către această persoană a mijloacelor de transport noi respective ar fi livrare taxabilă. Dreptul de deducere ia naștere și poate fi exercitat doar în momentul livrării intracomunitare a mijlocului de transport nou;

NORME METODOLOGICE

75. (1) Pentru a avea dreptul la rambursare, persoana prevăzută la art. 302 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal va îndeplini următoarele obligații:
a) va depune la organele fiscale competente o cerere pe modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice;
b) va anexa factura și - după caz - documentele de import, în original, sau orice alt document care să evidențieze taxa achitată de această persoană pentru achiziția a cărei rambursare se solicită;
c) va prezenta dovezi asupra faptului că mijlocul de transport:
1. a făcut obiectul unei livrări intracomunitare scutite de taxă în condițiile art. 294 alin. (2) din Codul fiscal;
2. era un mijloc de transport nou, în condițiile art. 266 alin. (3) din Codul fiscal, la momentul livrării, fapt care rezultă din documentele prevăzute la lit. b).

(2) Rambursarea se efectuează în termenul prevăzut de normele procedurale în vigoare, care începe să curgă de la data depunerii cererii şi a tuturor documentelor menţionate la alin. (1) lit. b) la organele fiscale competente. Rambursarea se va efectua în lei într-un cont din România indicat de persoana prevăzuta la alin. (1).

(3) Organele fiscale competente vor marca factura, documentul de import sau orice alt document anexat la o cerere de rambursare pentru a împiedica utilizarea acestora pentru o altă cerere şi vor returna aceste documente solicitantului.

(4) În cazul în care rambursarea este respinsă parţial sau în totalitate, organele fiscale competente vor prezenta motivele respingerii cererii. Decizia poate fi contestată potrivit prevederilor legale în vigoare din România.

d) persoana impozabilă stabilită în România, neînregistrată şi care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, poate solicita rambursarea taxei achitate aferente operaţiunilor prevăzute la art. 297 alin. (4) lit. d) sau în alte situaţii prevăzute prin normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

76. (1) Pentru a avea dreptul la rambursare, persoana impozabilă stabilită în România, neînregistrată şi care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA, prevăzută la art. 302 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, va îndeplini următoarele obligaţii:

a) va depune la organele fiscale competente o cerere pe modelul stabilit prin ordin al preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală;

b) va anexa toate facturile şi - după caz - documentele de import, în original, sau orice alt document care să evidenţieze taxa datorată sau achitată de această persoană pentru achiziţiile efectuate pentru care se solicită rambursarea;

c) va prezenta documente din care să rezulte că taxa prevăzută la lit. b) este aferentă operaţiunilor ce dau drept de deducere a taxei în condiţiile art. 297 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal.

(2) Rambursarea se efectuează în termenul prevăzut de normele procedurale în vigoare, care începe să curgă de la data depunerii cererii şi a tuturor documentelor menţionate la alin. (1) lit. b) la organele fiscale competente. Rambursarea se va efectua în lei într-un cont din România indicat de persoana prevăzuta la alin. (1) şi orice comisioane bancare vor cădea în sarcina solicitantului.

(3) Organele fiscale competente vor marca documentaţia anexată la cererea de rambursare pentru a împiedica utilizarea acestora pentru o altă cerere şi vor returna aceste documente solicitantului.

(4) În cazul în care rambursarea este respinsă parţial sau în totalitate, organele fiscale competente vor prezenta motivele respingerii cererii. Decizia poate fi contestată potrivit prevederilor legale în vigoare din România.

(2) Persoana impozabilă stabilită în România poate beneficia de rambursarea TVA aferente importurilor şi achiziţiilor de bunuri/servicii efectuate în alt stat membru, în condiţiile prevăzute în normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

73. (1) Conform art. 302 alin. (2) din Codul fiscal, persoana impozabilă stabilită în România poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferente importurilor şi achiziţiilor de bunuri/servicii, efectuate în alt stat membru, denumit în continuare stat membru de rambursare, în condiţiile şi conform procedurilor stabilite de legislaţia statului respectiv, care transpune prevederile Directivei 2008/9/CE şi ale Directivei 2010/66/UE.

(2) Dreptul la rambursarea taxei aferente achiziţiilor este determinat conform legislaţiei din statul membru de rambursare.

(3) Pentru a fi eligibilă pentru rambursare în statul membru de rambursare, o persoană impozabilă stabilită în România trebuie să efectueze operaţiuni care dau dreptul de deducere în România. În cazul în care o persoană impozabilă efectuează în România atât operaţiuni care dau drept de deducere, cât şi operaţiuni care nu dau drept de deducere, statul membru de rambursare poate rambursa numai acea parte din TVA rambursabilă care corespunde operaţiunilor cu drept de deducere.

(4) Pentru a obţine o rambursare a TVA în statul membru de rambursare, persoana impozabilă stabilită în România adresează o cerere de rambursare pe cale electronică statului membru respectiv pe care o înaintează organului fiscal competent din România, prin intermediul portalului electronic pus la dispoziţie de acesta. Organul fiscal competent din România va transmite electronic autorităţii competente din statul membru de rambursare cererea de rambursare completată corespunzător.

(5) Cererea de rambursare trebuie să cuprindă:

a) numele şi adresa completă ale solicitantului;

b) o adresă de contact pe cale electronică;
c) descrierea activității economice a solicitantului pentru care sunt achiziționate bunurile și serviciile;
d) perioada de rambursare acoperită de cerere;
e) o declarație din partea solicitantului că nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul statului membru de rambursare pe parcursul perioadei de rambursare, cu excepția serviciilor de transport și serviciilor auxiliare transportului, scutite în temeiul art. 144, 146, 148, 149, 151, 153, 159 sau 160 din Directiva 2006/112/CE și a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu art. 194-197 și 199 din Directiva 2006/112/CE, astfel cum au fost transpuse în legislația statutului membru de rambursare;
f) codul de înregistrare în scopuri de TVA al solicitantului;
g) datele contului bancar, inclusiv codurile IBAN și BIC.
(6) În afară de informațiile menționate la alin. (5), cererea de rambursare mai conține, pentru fiecare stat membru de rambursare și pentru fiecare factură sau document de import, următoarele informații:
a) numele și adresa completă ale furnizorului sau prestatorului;
b) cu excepția importurilor, codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de înregistrare fiscală al furnizorului sau prestatorului, astfel cum au fost alocate de statul membru de rambursare;
c) cu excepția importurilor, prefixul statului membru de rambursare în conformitate cu codul ISO 3166 - alfa 2, cu excepția Greciei care utilizează prefixul „EL";
d) data și numărul facturii sau documentului de import;
e) baza impozabilă și cuantumul TVA exprimate în moneda statului membru de rambursare;
f) cuantumul TVA deductibil, exprimat în moneda statului membru de rambursare;
g) după caz, partea de TVA deductibilă calculată în conformitate cu alin. (3) și exprimată ca procent;
h) natura bunurilor și a serviciilor achiziționate.
(7) În cererea de rambursare natura bunurilor și a serviciilor achiziționate se descrie conform codurilor prevăzute la pct. 72 alin. (9).
(8) În cazul în care, ulterior depunerii cererii de rambursare, pro rata de deducere este modificată conform art. 300 alin. (8) din Codul fiscal, solicitantul procedează la rectificarea sumei solicitate sau deja rambursate. Rectificarea se efectuează printr-o cerere de rambursare pe parcursul anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare în cauză sau, în cazul în care solicitantul nu înaintează nicio cerere de rambursare pe parcursul respectivului an calendaristic, printr-o declarație separată trimisă prin intermediul portalului electronic creat de România.
(9) Cererea de rambursare se referă la următoarele:
a) achiziții de bunuri sau servicii care au fost facturate pe parcursul perioadei de rambursare, cu condiția ca TVA să fi devenit exigibilă înaintea sau la momentul facturării sau pentru care TVA a devenit exigibilă pe parcursul perioadei de rambursare, cu condiția ca achizițiile să fi fost facturate înainte ca TVA să devină exigibilă;
b) importul de bunuri efectuat pe parcursul perioadei de rambursare.
(10) Pe lângă operațiunile menționate la alin. (9), cererea de rambursare poate să se refere, de asemenea, la facturi sau documente de import care nu au fost acoperite de cererile de rambursare precedente și care privesc operațiuni finalizate pe parcursul anului calendaristic în cauză.
(11) Cererea de rambursare este transmisă electronic organului fiscal competent din România prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de acesta, cel târziu până la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmează
perioadei de rambursare. Organul fiscal competent din România va trimite solicitantului, de îndată, o confirmare electronică de primire a cererii.
(12) Perioada de rambursare este de maximum un an calendaristic și de minimum 3 luni calendaristice. Cererile de rambursare pot însă viza o perioadă mai mică de 3 luni, în cazul în care aceasta reprezintă perioada rămasă până la sfârșitul anului calendaristic.
(13) În cazul în care cererea de rambursare vizează o perioadă de rambursare mai mică de un an calendaristic, dar mai mare de 3 luni, cuantumul TVA pentru care se solicită o rambursare nu poate fi mai mic de 400 euro sau echivalentul acestei sume în moneda națională a statului de rambursare.
(14) În cazul în care cererea de rambursare se referă la o perioadă de rambursare de un an calendaristic sau la perioada rămasă dintr-un an calendaristic, cuantumul TVA nu poate fi mai mic de 50 euro sau echivalentul acestei sume în moneda națională a statului de rambursare.
(15) Organul fiscal competent din România nu înaintează cererea statului membru de rambursare în cazul în care, pe parcursul perioadei de rambursare, solicitantul se încadrează în oricare dintre situațiile următoare:
a) nu este persoană impozabilă în sensul TVA;
b) efectuează numai livrări de bunuri sau prestări de servicii care sunt scutite de TVA fără drept de deducere în temeiul art. 292 din Codul fiscal;
c) beneficiază de scutirea pentru întreprinderi mici prevăzută la art. 310 din Codul fiscal.

(16) Organul fiscal competent din România îi comunică solicitantului, pe cale electronică, decizia pe care a luat-o în temeiul alin. (15).

(17) Contestațiile împotriva deciziilor de respingere a unor cereri de rambursare pot fi depuse de solicitant în conformitate cu legislația statului membru de rambursare. În cazul în care absența unei decizii privind o cerere de rambursare în termenele stabilite de Directiva 2008/9/CE nu este considerată, conform legislației statului membru de rambursare, ca fiind echivalentă unei aprobări sau unui refuz, solicitantul poate recurge la orice proceduri administrative sau judiciare prevăzute de legislația statului membru de rambursare. În cazul în care nu sunt prevăzute astfel de proceduri, absența unei decizii privind o cerere de rambursare în termenele stabilite de Directiva 2008/9/CE este considerată ca fiind echivalentă respingerii cererii.

(3) În cazul în care rambursarea prevăzută la alin. (1) lit. a) a fost obținută prin fraudă sau printr-o altă metodă incorectă, organele fiscale competente vor recupera sumele plătite în mod eronat și orice penalități și dobânzi aferente, fără să contravină dispozițiilor privind asistența reciprocă pentru recuperarea TVA.

(4) În cazul în care o dobândă sau o penalitate administrativă a fost impusă, dar nu a fost plătită, organele fiscale competente vor suspenda orice altă rambursare suplimentară către persoana impozabilă în cauză până la concurența sumei neplătite.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 523/2007 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoane impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene (publicat în M. Of. nr. 255 din 17 aprilie 2007);*
- *OMFP nr. 530/2007 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoane impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în afara Comunității (publicat în M. Of. nr. 267 din 20 aprilie 2007);*
- *OPANAF nr. 4/2010 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată formulate de către persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene (publicat în M. Of. nr. 32 din 15 ianuarie 2010; cu modificările ulterioare) (se aplică cererilor de rambursare depuse începând cu 1 ianuarie 2010);*
- *OPANAF nr. 5/2010 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată formulate de către persoane impozabile neînregistrate în scopuri de TVA în România, stabilite în afara Comunității (publicat în M. Of. nr. 32 din 15 ianuarie 2010; cu modificările ulterioare) (se aplică cererilor de rambursare depuse după data de 31 decembrie 2009);*
- *OPANAF nr. 2809/2016 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată formulate de către persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene (publicat în M. Of. nr. 868 din 31 octombrie 2016);*
- *OPANAF nr. 2810/2016 pentru aprobarea Procedurii de primire a cererilor de rambursare a TVA aferentă importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii, efectuate în alt stat membru al Uniunii Europene de către persoanele impozabile stabilite în România (publicat în M. Of. nr. 844 din 25 octombrie 2016);*
- *OPANAF nr. 3159/2017 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată formulate de către persoane impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, nestabilite pe teritoriul Uniunii Europene, precum și pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare (publicat în M. Of. nr. 892 din 14 noiembrie 2017);*
- *Dec. CJUE: C-335/05 Řízení Letového Provozu (Restituire TVA), C-136/99 Monte Dei Paschi Di Siena (Pro rata la rambursarea TVA conform Directivei a VIII-a), C-73/06 Planzer Luxembourg, C-390/96 Lease Plan Luxembourg (Rambursarea TVA condiționată de existența unei activități economice), C-35/05 Reemtsma Cigarettenfabriken (Rambursare numai către furnizor. Restricții), C-302/93 Debouche (Rambursare TVA achitată într-un stat membru pentru operațiuni scutite fără drept de deducere în statul în care este stabilit), C-16/95 Commission vs. Spain (Încălcarea termenelor de rambursare a TVA).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 147² VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Practică administrativă.** Persoanele impozabile nestabilite în România, dar stabilite în alt stat membru, neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, constituite într-un grup de TVA care păstrează și codul de TVA al fiecărui membru al grupului în scopul monitorizării interne, potrivit regulilor specifice statului membru de stabilire, pot beneficia de rambursarea TVA aferentă importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii efectuate în România (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Cod baza de date ANAFI 139/2016, 12 decembrie 2016).

Modificări:
Alin. (1) și (5) ale pct. 74 din norme au fost modificate prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.

Rambursările de taxă către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 316

Art. 303. – (1) În situația în care taxa aferentă achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 316, care este deductibilă într-o perioadă fiscală, este mai mare decât taxa colectată pentru operațiuni taxabile, rezultă un excedent în perioada de raportare, denumit în continuare sumă negativă a taxei.

(2) După determinarea taxei de plată sau a sumei negative a taxei pentru operațiunile din perioada fiscală de raportare, persoanele impozabile trebuie să efectueze regularizările prevăzute în prezentul articol, prin decontul de taxă prevăzut la art. 323.

(3) Suma negativă a taxei, cumulată, se determină prin adăugarea la suma negativă a taxei, rezultată în perioada fiscală de raportare, a soldului sumei negative a taxei, reportat din decontul perioadei fiscale precedente, dacă nu s-a solicitat a fi rambursat, și a diferențelor negative de TVA stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizii comunicate până la data depunerii decontului.

(4) Taxa de plată cumulată se determină în perioada fiscală de raportare prin adăugarea la taxa de plată din perioada fiscală de raportare a sumelor neachitate la bugetul de stat, până la data depunerii decontului de taxă prevăzut la art. 323, din soldul taxei de plată al perioadei fiscale anterioare, și a sumelor neachitate la bugetul de stat până la data depunerii decontului din diferențele de TVA de plată stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizii comunicate până la data depunerii decontului. Prin excepție:

a) în primul decont de taxă depus la organul fiscal după data aprobării unei înlesniri la plată nu se preia, din decontul perioadei fiscale anterioare, taxa cumulată de plată, pentru care a fost aprobată înlesnirea la plată;

b) în primul decont de taxă depus la organul fiscal după data înscrierii organului fiscal la masa credală potrivit Legii nr. 85/2014, nu se preia, din decontul perioadei fiscale anterioare, taxa cumulată de plată cu care organul fiscal s-a înscris la masa credală potrivit prevederilor Legii nr. 85/2014.

(5) Prin excepție de la prevederile alin. (3) și (4), diferențele negative de TVA stabilite de organele de inspecție sau sumele neachitate la bugetul de stat până la data depunerii decontului, din diferențele de TVA de plată stabilite de organele de inspecție fiscală, prin decizii a căror executare a fost suspendată de instanțele de judecată, potrivit legii, nu se adaugă la suma negativă sau la taxa de plată cumulată, după caz, rezultate în perioadele în care este suspendată executarea deciziei. Aceste sume se cuprind în decontul perioadei fiscale în care a încetat suspendarea executării deciziei, în vederea determinării sumei negative a taxei, cumulată, sau, după caz, a taxei de plată, cumulată.

(6) Prin decontul de taxă prevăzut la art. 323, persoanele impozabile trebuie să determine diferențele dintre sumele prevăzute la alin. (3) și (4), care reprezintă regularizările de taxă, și stabilirea soldului taxei de plată sau a soldului sumei negative a taxei. Dacă taxa de plată cumulată este mai mare decât suma negativă a taxei cumulată, rezultă un sold de taxă de plată în perioada fiscală de raportare. Dacă suma negativă a taxei cumulată este mai mare decât taxa de plată cumulată, rezultă un sold al sumei negative a taxei în perioada fiscală de raportare.

(7) Persoanele impozabile, înregistrate conform art. 316, pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă din perioada fiscală de raportare, decontul fiind și cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare. Dacă persoana impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative, acesta nu se reportează în perioada fiscală următoare. Nu poate fi solicitată rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, mai mic de 5.000 lei inclusiv, acesta fiind reportat obligatoriu în decontul perioadei fiscale următoare. Prin excepție, soldul sumei negative de taxă pe valoarea adăugată înscris în decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent perioadei fiscale anterioare datei deschiderii procedurii insolvenței prevăzute de legislația în domeniu nu se preia în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care s-a deschis procedura, caz în care debitorul este obligat să solicite rambursarea taxei prin corectarea decontului perioadei fiscale anterioare.

(8) Persoanele impozabile pot renunța la cererea de rambursare pe baza unei notificări depuse la autoritățile fiscale, urmând să preia soldul sumei negative solicitat la rambursare în decontul aferent perioadei fiscale următoare depunerii notificării. Persoanele impozabile pot notifica organul fiscal în vederea renunțării la cererea de rambursare până la data comunicării deciziei de rambursare sau a deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, după caz.

NORME METODOLOGICE

77. Prevederile art. 303 alin. (8) din Codul fiscal se aplică inclusiv pentru cererile de rambursare, respectiv deconturile de TVA cu opțiune de rambursare, depuse anterior datei de 1 ianuarie 2016 și care sunt în curs de soluționare la această dată.

(9) În cazul fuziunii, persoana impozabilă care preia patrimoniul altor persoane impozabile preia și soldul taxei de plată către bugetul de stat sau/și, după caz, soldul sumei negative a taxei, pentru care persoana impozabilă dizolvată nu a solicitat rambursarea sau eventualul drept de rambursare rezultat din soluționarea deconturilor cu sume negative de taxă cu opțiune de rambursare depuse de persoanele impozabile dizolvate și nesoluționate până la data fuziunii.

(10) În cazul divizării, persoanele impozabile care preiau patrimoniul unei persoane impozabile divizate preiau, proporțional cu cotele alocate din patrimoniul persoanei impozabile divizate, și soldul taxei de plată către bugetul de stat sau/și, după caz, soldul sumei negative a taxei, pentru care persoana impozabilă divizată nu a solicitat rambursarea sau eventualul drept de rambursare rezultat din soluționarea deconturilor cu sume negative de taxă cu opțiune de rambursare depuse de persoana impozabilă divizată și nesoluționate până la data divizării.

(11) Rambursarea soldului sumei negative a taxei se efectuează de organele fiscale, în condițiile și potrivit procedurilor stabilite prin normele în vigoare.

(12) Pentru operațiuni scutite de taxă cu drept de deducere, prevăzute la art. 294 alin. (1) lit. b), j), l), m) și p), persoanele care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 316, pot beneficia de rambursarea taxei, potrivit procedurii prevăzute prin ordin al ministrului finanțelor publice.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 1552/2006 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 5/2006 (publicat în M. Of. nr. 836 din 11 octombrie 2006);*
- *OPANAF nr. 3699/2015 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare și pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare (publicat în M. Of. nr. 969 din 28 decembrie 2015; cu modificările ulterioare);*
- *Dec. CCR nr. 941/2010 (publicată în M. Of. nr. 544 din 4 august 2010), 1194/2011 (publicată în M. Of. nr. 29 din 13 ianuarie 2012), 165/2012 (publicată în M. Of. nr. 274 din 25 aprilie 2012);*
- *Dec. CJUE: C-330/95 Goldsmiths (Nediscriminare între plata în natură și cea în numerar), C-286/94, C-340/95, C-401/95 și C-47/96 Garage Molenheide ș.a. (Garanții pentru rambursare TVA), C-361/96 Société générale des grandes sources d'eaux minérales françaises (Nediscriminare. Acceptarea copiei facturii ori a altor documente), C-85/97 Société financière d'investissements SFI, C-62/00 Marks & Spencer (Prescrierea dreptului de a solicita rambursarea), C-78/00 Comisia c. Italiei (Rambursare în titluri de stat), C-107/10 Enel Maritsa Iztok 3 (Rambursare TVA. Principiul proporționalității și neutralității fiscale), C-294/11 Elsacom (Rambursare. Limita de timp), C-427/10 Banca Antoniana Popolare Veneto (Dreptul la rambursare), C-274/10 Comisia c. Ungariei (Condiții pentru rambursarea TVA), C-591/10 Littlewords (Rambursare TVA. Dobânzi), C-309/06 Marks & Spencer (Dreptul de rambursare a taxei plătite eronat), C-663/11 Scandic Distilleries (Restituirea TVA pentru bunuri cu acciza plătită în statul membru de destinație); C-138/12 Rusedespred OOD (Dreptul de restituire a TVA facturată eronat), C-431/12 Rafinăria Steaua Română (Dobânzi pentru rambursare cu întârziere), C-191/12 Alakor, C-111/14 - GST - Sarviz Germania (Principiul restituirii TVA nedatorată. Îmbogățire fără justă cauză);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 5631/2013 și nr. 7712/2013 (Dobânzi pentru rambursare cu întârziere), nr. 665/2014 (Rambursare TVA. Amânare pentru control încrucișat).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 147[3] VCF, cu denumirea marginală: *Rambursările de taxă către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 153.*

2. **Noțiune.** Expresia *suma negativă a taxei pe valoarea adăugată* este frecvent înlocuită în practică de expresia *TVA de rambursat* (recuperat). Suma negativă a taxei pe valoarea adăugată descrie situația în care taxa pe valoarea adăugată dedusă este mai mare decât taxa pe valoarea adăugată colectată, într-o perioadă fiscală (de regulă, luna).

Persoanele înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată pot:

a) solicita rambursarea sumei negative de taxă pe valoarea adăugată, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul

de taxă pe valoarea adăugată pentru perioada fiscală de raportare (decontul ține loc de cerere de rambursare – a se vedea mai jos); sau
b) reporta soldul sumei negative de taxă pe valoarea adăugată în decontul perioadei fiscale de raportare.

3. Plafon. Rambursarea poate fi solicitată numai pentru sume mai mari de 5.000 RON. Sumele negative de taxă pe valoarea adăugată pentru care s-a solicitat rambursarea nu se reportează în decontul perioadelor fiscale următoare și este recomandabil să se înregistreze într-un cont distinct de contul de TVA de recuperat 4424.

4. Legislație secundară. Referitor la aplicarea prevederilor privind rambursarea TVA din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Dec. CCF nr. 5/2006 prevede următoarele: „Solicitarea de rambursare a soldului negativ de taxă pe valoarea adăugată, formulată după data depunerii decontului de TVA, dar până la expirarea termenului legal de depunere a acestuia, produce efectele exprimării opțiunii de rambursare la momentul depunerii inițiale a decontului. Solicitarea se efectuează conform procedurii prevăzute pentru îndreptarea erorilor materiale din deconturile de TVA".

5. Practică administrativă

5.1. Rambursare sume sub plafon. Cu privire la rambursarea TVA, a fost publicat un răspuns prin care se precizează că sumele de rambursat mai mici de 50 milioane lei (5.000 RON), inclusiv, pot fi rambursate numai în cazul în care o societate își încetează activitatea și pentru care nu mai există perioadă fiscală următoare (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 19 decembrie 2005).

Tot cu privire la condițiile de restituire a sumelor negative de TVA mai mici de 5.000 de lei, a fost publicat un alt răspuns prin care se precizează că restituirea TVA către persoanele care solicită scoaterea din evidență se face numai în urma efectuării controlului fiscal. Sumele reprezentând TVA de recuperat pot fi compensate cu alte obligații de plată la bugetul de stat consolidat (a se vedea și art. 111 și 112 Cod de procedură fiscală – OG nr. 92/2003 – *corespund art. 154, 156 și 158 NCPF*) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 15 februarie 2008).

5.2. Compensarea cu alte obligații bugetare. Cu privire la compensarea soldului negativ de TVA cu obligațiile fiscale neachitate, a fost publicat un răspuns prin care se precizează că „un contribuabil nu obține calitatea de creditor decât în momentul în care, prin emiterea deciziei de rambursare, organul fiscal stabilește dreptul de rambursare și cuantumul sumei de restituit" (*n.a.* acest răspuns are eficiență și pentru aplicarea prevederilor referitoare la cesiunea creanțelor fiscale, conform Codului de procedură fiscală) (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 4 ianuarie 2007).

Cu privire la formalitățile care trebuie realizate în vederea compensării TVA cu alte obligații bugetare, au fost publicate două răspunsuri prin care se precizează că în cazul creanțelor fiscale administrate de unitățile administrativ-teritoriale (impozite și taxe locale), acestea pot fi compensate numai cu sume de restituit de la bugetele locale. În ceea ce privește creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice, compensarea TVA de rambursat se face de către organul fiscal competent la cererea debitorului sau înainte de restituirea sau rambursarea sumelor cuvenite acestuia, după caz (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 5 iunie 2007).

Ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital

Art. 304. – (1) În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:

a) deducerea este mai mare sau mai mică decât cea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o opereze;

b) dacă există modificări ale elementelor luate în considerare pentru determinarea sumei deductibile, intervenite după depunerea decontului de taxă, inclusiv în cazurile prevăzute la art. 287;

c) persoana impozabilă își pierde sau câștigă dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate.

(2) Nu se ajustează deducerea inițială a taxei în cazul:

a) bunurilor distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător de persoana impozabilă. În cazul bunurilor furate, persoana impozabilă demonstrează furtul bunurilor pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare;

b) situațiilor prevăzute la art. 270 alin. (8) și la art. 271 alin. (5).

NORME METODOLOGICE

78. (1) În situația în care intervin situațiile prevăzute la art. 304 alin. (1) din Codul fiscal, se ajustează taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă serviciilor neutilizate, bunurilor de natura stocurilor, activelor corporale fixe în curs de execuție. Ajustarea reprezintă exercitarea dreptului de deducere, atunci când persoana impozabilă câștigă dreptul de deducere potrivit legii

denumită în continuare ajustare pozitivă, sau anularea totală sau parțială a deducerii exercitate inițial în situația în care persoana impozabilă pierde potrivit legii dreptul de deducere, denumită în continuare ajustare negativă. Ajustarea se evidențiază în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care a intervenit evenimentul care a generat ajustarea.

(2) În sensul alin. (1), prin servicii neutilizate se înțelege imobilizările necorporale care nu sunt complet amortizate la momentul la care intervine obligația sau dreptul de ajustare a taxei. Serviciile de altă natură se consideră utilizate în perioada fiscală în care au fost achiziționate. Ajustarea se efectuează în cazul serviciilor neutilizate numai pentru taxa aferentă valorii rămase neamortizate.

(3) Nu se efectuează ajustarea taxei deductibile:

a) în situația în care are loc o livrare/prestare către sine efectuată de persoana impozabilă conform art. 270 alin. (4) sau art. 271 alin. (4) din Codul fiscal;

b) în situațiile prevăzute la art. 304 alin. (2) din Codul fiscal.

(4) În baza prevederilor art. 304 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, atunci când deducerea este mai mare sau mai mică decât cea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o opereze, ca urmare a unor erori, persoana impozabilă poate să realizeze o ajustare pozitivă, respectiv este obligată să realizeze o ajustare negativă a taxei, după caz, aferentă bunurilor și serviciilor prevăzute la alin. (1), constatate pe bază de inventariere.

(5) Conform art. 304 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, persoana impozabilă realizează o ajustare negativă sau pozitivă, după caz, a taxei deductibile aferente bunurilor și serviciilor prevăzute la alin. (1), în situații precum:

a) cazurile prevăzute la art. 287 lit. a)-c) și e) din Codul fiscal;

b) când pro rata definitivă, calculată la sfârșitul anului, diferă de pro rata provizorie utilizată în cursul anului.

(6) În baza art. 304 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, persoana impozabilă realizează o ajustare pozitivă sau, după caz, trebuie să efectueze o ajustare negativă a taxei deductibile în situații precum:

a) bunuri lipsă în gestiune din alte cauze decât cele prevăzute la art. 304 alin. (2) din Codul fiscal. În cazul bunurilor lipsă din gestiune care sunt imputate, sumele imputate nu sunt considerate contravaloarea unor operațiuni în sfera de aplicare a TVA, indiferent dacă pentru acestea este sau nu obligatorie ajustarea taxei;

b) alocarea de bunuri/servicii pentru operațiuni care nu dau drept de deducere și ulterior alocarea acestora pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere, precum și alocarea de servicii neutilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere și ulterior alocarea acestora pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere;

c) în cazul bunurilor/serviciilor neutilizate la data înregistrării în scopuri de TVA a persoanei impozabile care a aplicat regimul special de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal, iar, în cazul serviciilor, în cazul anulării înregistrării în scopuri de TVA a persoanei impozabile ca urmare a prevederilor art. 316 alin. (11) lit. f) și g) din Codul fiscal.

(7) În cazul bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (1) achiziționate de persoane impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, altele decât achizițiile intracomunitare de bunuri, importurile și achizițiile de bunuri/servicii pentru care se aplică taxare inversă potrivit prevederilor art. 307 alin. (2)-(6) sau art. 331 din Codul fiscal, precum și cele achiziționate de beneficiari de la persoane impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, altele decât cele prevăzute la art. 282 alin. (6) lit. a)-d) din Codul fiscal, se realizează ajustări pozitive sau negative, după caz, în situațiile prevăzute la art. 304 alin. (1) din Codul fiscal, la data la care intervine evenimentul care generează ajustarea, pentru taxa deductibilă, respectiv pentru taxa care a fost plătită furnizorului/prestatorului. În situația în care la data la care intervine evenimentul care generează ajustarea nu a fost achitată integral taxa aferentă achiziției, pe măsură ce se plătește diferența de taxă, persoana impozabilă își exercită dreptul de deducere a taxei respective, cu excepția situației în care la data plății bunurile/serviciile nu sunt utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere a taxei. Taxa aferentă achizițiilor intracomunitare de bunuri, importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii pentru care se aplică taxare inversă potrivit prevederilor art. 307 alin. (2)-(6) sau art. 331 din Codul fiscal, efectuate de persoane impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, precum și taxa aferentă achizițiilor de bunuri/servicii prevăzute la art. 282 alin. (6) lit. a)-d) din Codul fiscal efectuate de beneficiari de la persoane impozabile care aplică sistemul TVA la încasare se ajustează, dacă intervin situațiile de la art. 304 alin. (1) din Codul fiscal, indiferent dacă sunt aferente unor facturi neachitate total sau parțial.

(8) În cazul în care persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire, prevăzut la art. 310 din Codul fiscal se înregistrează potrivit legii în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal precum şi în cazul în care persoana înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal solicită scoaterea din evidenţa persoanelor înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 310 alin. (7) din Codul fiscal, se aplică ajustările de taxă prevăzute la pct. 83 şi 84. Persoanele care aplică sistemul TVA la încasare, precum şi cele care au achiziţionat bunuri/servicii de la persoane impozabile care aplică sistemul TVA şi trec la regimul special de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal aplică în mod corespunzător prevederile alin. (7).

(9) În cazul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA a fost anulată de organele fiscale competente, conform art. 316 alin. (11) lit. a)-e) şi h) din Codul fiscal, nu se fac ajustări ale taxei aferente serviciilor neutilizate, bunurilor de natura stocurilor, activelor corporale fixe în curs de execuţie, prevăzute la alin. (1), fiind supuse obligaţiei de plată a TVA colectate conform art. 11 alin. (6) şi (8) din Codul fiscal.

(10) În sensul art. 304 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, persoana impozabilă nu are obligaţia ajustării taxei deductibile în cazul bunurilor de natura celor prevăzute la alin. (1) distruse, pierdute sau furate, în condiţiile în care aceste situaţii sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător, în situaţii cum ar fi, de exemplu, următoarele, dar fără a se limita la acestea:

a) calamităţile naturale şi cauzele de forţă majoră, demonstrate sau confirmate în mod corespunzător;

b) furtul bunurilor demonstrat pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare;

c) contractele de leasing financiar având ca obiect bunuri mobile corporale, altele decât bunurile de capital, care se reziliază, iar bunurile nu sunt restituite de utilizator în termenul prevăzut în contract, caz în care locatorul/finanţatorul nu are obligaţia să efectueze ajustări ale taxei deduse dacă face dovada că a iniţiat şi a efectuat demersuri pentru recuperarea bunului, indiferent dacă la finalizarea acestor demersuri bunul este sau nu recuperat de către societatea de leasing;

d) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate şi pentru care se face dovada distrugerii;

e) pierderile tehnologice sau, după caz, alte consumuri proprii, caz în care persoana impozabilă nu are obligaţia ajustării taxei în limitele stabilite potrivit legii ori, în lipsa acestora, în limitele stabilite de persoana impozabilă în norma proprie de consum. În cazul depăşirii limitelor privind normele tehnologice ori consumurile proprii, se ajustează taxa aferentă depăşirii acestora. Prin excepţie, în cazul societăţilor de distribuţie a energiei electrice, nu se face ajustarea taxei pentru cantităţile de energie electrică consumate la nivelul normei proprii de consum tehnologic sau, în lipsa acesteia, la nivelul normei aprobate de către Autoritatea Naţională de Reglementare în Domeniul Energiei pentru fiecare societate de distribuţie a energiei electrice, care include şi consumul propriu comercial;

f) perisabilităţile, în limitele stabilite prin lege.

(11) Situaţiile menţionate la alin. (10) nu sunt exhaustive, în orice altă situaţie în care persoana impozabilă aduce suficiente dovezi că bunurile sunt distruse, pierdute sau furate, nu are obligaţia ajustării taxei. De asemenea, situaţiile menţionate la alin. (9) pot fi aplicate cumulativ, de exemplu, pentru un stoc de produse există o pierdere datorată unor perisabilităţi, dar stocul respectiv poate fi distrus ca urmare a degradării calitative, ceea ce conduce la neajustarea taxei.

(12) Obligaţia de a demonstra sau confirma în mod corespunzător că bunurile au fost distruse, pierdute sau furate, în sensul art. 304 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, revine persoanei impozabile. În situaţia în care organele de inspecţie fiscală nu consideră suficiente dovezile furnizate de persoana impozabilă, acestea pot obliga persoana respectivă să efectueze ajustarea taxei. Conform principiului proporţionalităţii, organele fiscale nu pot solicita persoanei impozabile mai mult decât ceea ce este necesar pentru dovedirea incidentului care a condus la pierderea, distrugerea sau furtul bunului, astfel încât sarcina persoanei impozabile să nu devină practic imposibilă sau extrem de dificilă.

(13) Ajustarea se efectuează în funcţie de cota de taxă în vigoare la data achiziţiei bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (1). În situaţia în care nu se poate determina cota de la data achiziţiei se efectuează ajustarea utilizând cota de taxă în vigoare la data la care intervine obligaţia/dreptul de ajustare.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OMFP nr. 2374/2010 privind stabilirea termenului de declarare şi de plată pentru sumele rezultate din ajustarea taxei pe valoarea adăugată, în situaţia în care beneficiarul transferului de active nu este persoană înregistrată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată (publicat în M. Of. nr. 679 din 7 octombrie 2010);*

- *OPANAF nr. 793/2016 pentru aprobarea modelului şi conţinutului formularului (307) „Declaraţie privind sumele rezultate din ajustarea/corecţia ajustărilor/regularizarea taxei pe valoarea adăugată" (publicat în M. Of. nr. 146 din 25 februarie 2016);*
- *Dec. CJUE: C-184/04 Uudenkaupungin kaupunki (Ajustarea dreptului de deducere), C-378/02 Waterschap Zeeuws Vlaanderen (Ajustarea dreptului de deducere pentru o persoană neimpozabilă), C-25/03 Hundt Esstein (HE) (Ajustare TVA. Bunuri cu utilizare mixtă), C-291/92 D. Armbrecht (Operaţiuni impozabile), C-622/11 Pactor (Regularizarea dreptului de deducere pentru bunuri mobile), C-285/11 Bonik, C-107/13 Firin eood (Avansuri. Regularizare drept de deducere);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 715/2014 (Ajustarea dreptului de deducere).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 148 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. **Noţiune.** Ajustarea TVA se referă la situaţiile în care, după ce un bun (sau serviciu) a fost alocat pentru o anumită destinaţie în cadrul activităţii persoanei impozabile, apare o modificare a destinaţiei care impune ca taxa pe valoarea adăugată dedusă iniţial sau trecută pe cheltuială să fie recalculată potrivit noii destinaţii.

3. **Tipologie.** Ajustările de TVA se împart în două mari categorii:

- ajustarea de TVA pentru alte bunuri/servicii în afară de bunurile de capital;
- ajustarea de TVA pentru bunuri de capital.

Ajustarea dreptului de deducere nu apare în situaţiile în care au loc operaţiuni asimilate livrărilor de bunuri sau prestărilor de servicii cu plată.

4. **Cazuri de ajustare a dreptului de deducere.** Situaţiile în care se impune ajustarea (prevăzute la art. 304 Cod fiscal) sunt următoarele:

(i) deducerea este mai mare sau mai mică decât cea la care persoana impozabilă avea dreptul. Astfel de situaţii se pot constata în cazul serviciilor neutilizate şi al bunurilor de natura stocurilor constatate pe bază de inventariere, respectiv:

a) în orice situaţii precum modificări legislative, modificarea obiectului de activitate, anumite operaţiuni fără drept de deducere desfăşurate de persoana impozabilă devin operaţiuni care dau drept de deducere;

b) în cazul în care persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire pentru întreprinderi mici se înregistrează, potrivit legii, în scopuri de TVA, renunţând la acest regim;

c) persoana impozabilă a alocat direct un anumit bun/serviciu pentru operaţiuni care nu dau drept de deducere şi, ulterior, bunul/serviciul respectiv este utilizat pentru realizarea de operaţiuni care dau drept de deducere. Ajustarea în acest caz reprezintă exercitarea dreptului de deducere;

(ii) dacă există modificări ale elementelor luate în considerare pentru determinarea sumei deductibile, intervenite după depunerea decontului de taxă. Astfel de modificări pot apărea în situaţii precum:

a) cazurile prevăzute la art. 138 lit. a)-c) şi e) Cod fiscal;

b) când pro rata definitivă, calculată la sfârşitul anului, diferă de pro rata provizorie utilizată în cursul anului;

c) cazul în care persoana impozabilă în mod eronat a dedus o sumă de taxă mai mare decât avea dreptul sau mai mică;

(iii) persoana impozabilă îşi pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate şi serviciile neutilizate la momentul pierderii dreptului de deducere.

În orice situaţii în care persoana impozabilă care desfăşoară operaţiuni care dau drept de deducere va desfăşura operaţiuni care nu dau drept de deducere, precum şi în situaţia în care persoana impozabilă a alocat direct un anumit serviciu pentru operaţiuni care dau drept de deducere şi, ulterior, serviciul respectiv este utilizat pentru realizarea de operaţiuni fără drept de deducere, persoana impozabilă poate să-şi ajusteze taxa deductibilă aferentă serviciilor neutilizate la data modificării intervenite.

Ajustarea dreptului de deducere se efectuează şi pentru bunurile mobile aflate în stoc, în situaţia în care persoana impozabilă îşi pierde dreptul de deducere şi nu se aplică prevederile referitoare la livrările către sine. Ajustarea reprezintă în această situaţie anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată deduse iniţial.

Modificări:

Lit. b) şi c) ale alin. (6) al pct. 78 din norme au fost modificate prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.

Alin. (9) al pct. 78 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

Art. 305. – (1) În sensul prezentului articol:

a) bunurile de capital reprezintă toate activele corporale fixe, definite la art. 266 alin. (1) pct. 3, precum şi operaţiunile de transformare sau modernizare a bunurilor imobile/părţilor de bunuri imobile, exclusiv reparaţiile ori lucrările de întreţinere a acestora, chiar în condiţiile în care astfel de operaţiuni sunt realizate de beneficiarul unui contract de închiriere, leasing sau al oricărui altui tip de contract prin care bunurile imobile/părţile de bunuri imobile se pun la dispoziţia unei alte persoane cu condiţia ca valoarea

fiecărei transformări sau modernizări să fie de cel puțin 20% din valoarea bunului imobil/părții de bun imobil după transformare/modernizare. Bunurile imobile sunt considerate bunuri de capital indiferent dacă în contabilitatea persoanelor impozabile sunt înregistrate ca stocuri sau ca imobilizări corporale;

b) bunurile care fac obiectul unui contract de închiriere, de leasing, de concesionare sau oricărui altui tip de contract prin care bunurile se pun la dispoziția unei persoane sunt considerate bunuri de capital aparținând persoanei care le închiriază, le dă în leasing sau le pune la dispoziția altei persoane. Operațiunile de transformare sau modernizare a bunurilor imobile/părților de bunuri imobile care sunt considerate bunuri de capital conform lit. a), efectuate de beneficiarul unui astfel de contract, aparțin beneficiarului până la sfârșitul contractului respectiv;

c) ambalajele care se pot utiliza de mai multe ori nu sunt considerate bunuri de capital;

d) taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital reprezintă taxa achitată sau datorată, aferentă oricărei operațiuni legate de achiziția, fabricarea, construcția, transformarea sau modernizarea a căror valoare este de cel puțin 20% din valoarea bunului imobil/părții de bun imobil după transformare/modernizare, exclusiv taxa achitată sau datorată, aferentă reparării ori întreținerii acestor bunuri sau cea aferentă achiziției pieselor de schimb destinate reparării ori întreținerii bunurilor de capital.

(2) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, în situațiile prevăzute la alin. (4) lit. a)-d):

a) pe o perioadă de 5 ani, pentru bunurile de capital achiziționate sau fabricate, altele decât cele prevăzute la lit. b);

b) pe o perioadă de 20 de ani, pentru construcția sau achiziția unui bun imobil, precum și pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, dacă valoarea fiecărei transformări sau modernizări este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil/părții de bun imobil după transformare sau modernizare.

(3) Perioada de ajustare începe:

a) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate sau fabricate, pentru bunurile de capital menționate la alin. (2) lit. a), dacă acestea au fost achiziționate sau fabricate după data aderării;

b) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt recepționate, pentru bunurile de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), care sunt construite, și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă anul primei utilizări este anul aderării sau un alt an ulterior anului aderării;

c) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate, pentru bunurile de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă faptul generator de taxă a intervenit în anul aderării sau într-un an ulterior anului aderării;

d) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt folosite pentru prima dată după transformare sau modernizare, pentru transformările sau modernizările bunurilor de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), a căror valoare este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil/părții de bun imobil după transformare sau modernizare, și se efectuează pentru suma taxei deductibile aferente transformării sau modernizării, inclusiv pentru suma taxei deductibile aferente respectivei transformări sau modernizări, plătită ori datorată înainte de data aderării, dacă anul primei utilizări după transformare sau modernizare este anul aderării sau un an ulterior aderării.

(4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:

a) în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă:

1. integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice, cu excepția bunurilor a căror achiziție face obiectul limitării la 50% a dreptului de deducere potrivit prevederilor art. 298;

2. pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei;

3. pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere a taxei într-o măsură diferită față de deducerea inițială;

b) în cazurile în care apar modificări ale elementelor folosite la calculul taxei deduse;

c) în situația în care un bun de capital al cărui drept de deducere a fost integral sau parțial limitat face obiectul oricărei operațiuni pentru care taxa este deductibilă. În cazul unei livrări de bunuri, valoarea suplimentară a taxei de dedus se limitează la valoarea taxei colectate pentru livrarea bunului respectiv;

d) în situația în care bunul de capital își încetează existența, cu următoarele excepții:

1. bunul de capital a făcut obiectul unei livrări sau unei livrări către sine pentru care taxa este deductibilă;

2. bunul de capital este pierdut, distrus sau furat, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător. În cazul bunurilor furate, persoana impozabilă demonstrează furtul bunurilor pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare;

3. situațiile prevăzute la art. 270 alin. (8);

4. în cazul casării unui bun de capital;

e) în cazurile prevăzute la art. 287.

(5) Ajustarea taxei deductibile se efectuează astfel:

a) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2), pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial, pentru fiecare an în care apare o modificare a destinației de utilizare. Ajustarea se efectuează în perioada fiscală în care intervine evenimentul care generează obligația de ajustare sau, după caz, în ultima perioadă fiscală a fiecărui an, în condițiile prevăzute prin normele metodologice. Prin excepție, în cazul trecerii persoanei impozabile de la regimul normal de taxare la regimul de scutire pentru întreprinderile mici prevăzut la art. 310, precum și în cazul livrării bunului de capital în regim de scutire conform art. 292, ajustarea deducerii se face o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare;

b) pentru cazul prevăzut la alin. (4) lit. b), ajustarea se efectuează de persoanele impozabile care au aplicat pro rata de deducere pentru bunul de capital. Ajustarea reprezintă o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial și se efectuează în ultima perioadă fiscală a anului calendaristic, pentru fiecare an în care apar modificări ale elementelor taxei deduse în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2);

c) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. c), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2), pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa nededusă inițial, pentru fiecare an în care apare o modificare a destinației de utilizare. Ajustarea se efectuează în perioada fiscală în care intervine evenimentul care generează ajustare sau, după caz, în ultima perioadă fiscală a fiecărui an, în condițiile prevăzute prin normele metodologice. Prin excepție, în cazul trecerii persoanei impozabile de la regimul de scutire pentru întreprinderile mici prevăzut la art. 310 la regimul normal de taxare, precum și în cazul livrării bunului de capital în regim de taxare, ajustarea deducerii se face o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare;

d) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. d), ajustarea se efectuează în perioada fiscală în care intervine evenimentul care generează ajustarea și se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare obligația ajustării;

e) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. e), ajustarea se efectuează atunci când apar situațiile enumerate la art. 287.

(5¹) Prevederile alin. (5) se aplică și în cazul bunurilor de capital care la data de 1 ianuarie 2017 se află în perioada de ajustare prevăzută la alin. (2), pentru situațiile de la alin. (4) lit. a) și c) care intervin începând cu data de 1 ianuarie 2017. Prin norme se stabilesc regulile de aplicare.

(6) Ajustarea taxei pentru situațiile prevăzute la alin. (5) se realizează conform procedurii prevăzute prin normele metodologice.

(7) Dacă pe parcursul perioadei de ajustare intervin evenimente care generează ajustarea în favoarea persoanei impozabile sau în favoarea statului, ajustările prevăzute la alin. (5) lit. a) și c) se efectuează pentru același bun de capital succesiv în cadrul perioadei de ajustare ori de câte ori apar respectivele evenimente.

(8) Persoana impozabilă trebuie să păstreze o situație a bunurilor de capital care fac obiectul ajustării taxei deductibile, care să permită controlul taxei deductibile și al ajustărilor efectuate. Această situație trebuie păstrată pe o perioadă care începe în momentul la care taxa aferentă achiziției bunului de capital devine exigibilă și se încheie la 5 ani după expirarea perioadei în care se poate solicita ajustarea deducerii. Orice alte înregistrări, documente și jurnale privind bunurile de capital trebuie păstrate pentru aceeași perioadă.

(9) Prevederile prezentului articol nu se aplică în cazul în care suma care ar rezulta ca urmare a ajustărilor este neglijabilă, conform prevederilor din normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

79. (1) În perioada de ajustare prevăzută la art. 305 alin. (2) din Codul fiscal, în cazul în care intervin situațiile prevăzute la art. 305 alin. (4) din Codul fiscal, se ajustează taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă bunurilor de capital, potrivit regulilor stabilite la art. 305 alin. (5) din Codul fiscal. În sensul art. 305 alin. (5) lit. a) și c) din Codul fiscal, în situația în care intervin situațiile prevăzute la art. 305 alin. (4) lit. a) și c), se consideră că are loc o modificare a destinației de utilizare a bunului atât în anul în care intervin aceste situații, cât și în fiecare an următor până la sfârșitul perioadei de ajustare, atât timp cât se mențin situațiile care au generat ajustarea, ajustările efectuate pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial, fiind atât pozitive, cât și negative, în funcție de modul în care bunul este alocat unor operațiuni cu sau fără drept de deducere a taxei. În cazul bunurilor de capital pentru care au intervenit situații care au generat ajustarea conform art. 305 alin. (4) din Codul fiscal până la data de 31 decembrie 2016, dar în anii următori rămași din perioada de ajustare nu mai intervine niciun astfel de eveniment, modificarea destinației de utilizare se consideră că are loc numai anul în care intervin aceste situații. Exemplificarea acestor situații se regăsește la alin. (15) exemplul 2. Ajustarea taxei se evidențiază în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care a intervenit evenimentul care a generat ajustarea și/sau, după caz, în decontul ultimei perioade fiscale a anului. Ajustarea reprezintă exercitarea dreptului de deducere, atunci când persoana impozabilă câștigă dreptul de deducere potrivit legii, denumită în continuare *ajustare pozitivă*, sau anularea totală sau parțială a deducerii exercitate în situația în care persoana impozabilă pierde potrivit legii dreptul de deducere, denumită în continuare *ajustare negativă*. Numărul ajustărilor poate fi nelimitat, acesta depinzând de evenimentele care modifică destinația bunului respectiv în perioada de ajustare, respectiv pentru operațiuni care dau sau nu drept de deducere. După expirarea perioadei de ajustare nu se mai fac ajustări ale taxei deductibile aferente bunurilor de capital.

(2) În vederea ajustării taxei deductibile aferente bunurilor de capital, persoanele impozabile sunt obligate să țină un registru al bunurilor de capital, în care să evidențieze pentru fiecare bun de capital, astfel cum este definit la art. 305 alin. (1) din Codul fiscal, următoarele informații:

a) data achiziției, fabricării, finalizării construirii sau transformării/modernizării;

b) valoarea (baza de impozitare) bunului de capital;

c) taxa deductibilă aferentă bunului de capital;

d) taxa dedusă;

e) ajustările efectuate conform art. 305 alin. (4) din Codul fiscal.

(3) Prevederile art. 305 din Codul fiscal și ale prezentului punct se aplică și de către persoanele impozabile care efectuează operațiuni imobiliare constând în operațiuni de livrare, închiriere, leasing, arendare, concesionare și alte operațiuni similare, efectuate în legătură cu bunurile imobile.

(4) În sensul art. 305 alin. (9) din Codul fiscal, nu se efectuează ajustarea taxei deductibile aferente bunurilor de capital în situația în care suma care ar rezulta ca urmare a fiecărei ajustări aferente unui bun de capital, efectuată în situațiile prevăzute la art. 305 alin. (4) lit. a)-d) din Codul fiscal, este mai mică de 1.000 lei.

(5) În cazul bunurilor de capital pentru care persoana impozabilă a aplicat prevederile art. 297 alin. (2) și (3) din Codul fiscal, perioada de ajustare începe la data prevăzută la art. 305 alin. (3) din Codul fiscal.

(6) Ajustarea taxei deductibile aferente bunurilor de capital care fac obiectul închirierii, leasingului, concesionării sau oricărei alte metode de punere a acestora la dispoziția unei persoane, se efectuează de către persoana care închiriază, dă în leasing ori pune la dispoziția altei persoane bunurile respective, cu excepția situației prevăzute la alin. (7). Data la care bunul de capital se consideră achiziționat din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată de locatar/utilizator este data la care se face transferul dreptului de proprietate de către locator/finanțator. Pentru taxa aferentă achiziției bunurilor de capital care au fost cumpărate de locatar/utilizator printr-un contract de leasing, perioada de ajustare începe la data de 1 ianuarie a anului în care a avut loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor, dar ajustarea se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunurilor de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data transferului dreptului de proprietate.

(7) În aplicarea art. 305 din Codul fiscal, prin bun imobil se înțelege bunurile definite la art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal. Fiecare transformare sau modernizare a unui bun imobil ori a unei părți a acestuia, în condițiile prevăzute la art. 305 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, reprezintă bun de capital al persoanei care este proprietara bunului sau al persoanei la dispoziția căreia este pus bunul imobil sau o parte a acestuia, în situația în care lucrările de transformare ori modernizare sunt efectuate de către această persoană. În situația în care valoarea fiecărei transformări sau modernizări nu depășește 20% din valoarea totală după transformarea ori modernizarea bunului imobil sau a părți

de bun imobil, nu se efectuează ajustări privind taxa pe valoarea adăugată conform art. 304 sau 305 din Codul fiscal. În sensul prezentelor norme metodologice sunt luate în considerare operațiunile de transformare sau modernizare care conduc la majorarea valorii bunului imobil. În scopul calculării acestei depășiri se vor avea în vedere valorile reevaluate ale bunurilor respective, așa cum sunt înregistrate în contabilitate, sau, în cazul în care bunurile aparțin unor persoane care nu sunt obligate să conducă evidență contabilă, se va avea în vedere valoarea bunului imobil înainte și după transformare/modernizare stabilită prin raport de expertiză. În cazul în care transformările/modernizările sunt realizate de persoana căreia i-a fost pus la dispoziție bunul imobil, pentru determinarea valorii totale după transformarea ori modernizarea bunului imobil sau a părții de bun imobil, este necesar ca persoana respectivă să obțină de la persoana care i-a pus bunul la dispoziție care este valoarea bunului imobil, sau a părții din bunul imobil, reevaluate, așa cum sunt înregistrate în contabilitate, înainte de efectuarea acestor lucrări. Dacă persoana care a pus bunul imobil la dispoziție este o persoană fizică neimpozabilă sau altă persoană care nu este obligată să conducă evidență contabilă, persoana care utilizează bunul trebuie să determine valoarea bunului imobil înainte și după transformare/modernizare stabilită prin raport de expertiză. Se consideră că bunurile sunt folosite pentru prima dată după transformare ori modernizare, pentru transformările sau modernizările bunurilor de capital prevăzute la art. 305 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, la data semnării de către beneficiar a procesului-verbal de recepție definitivă a lucrărilor de transformare a construcției în cauză. Prin proces-verbal de recepție definitivă se înțelege procesul-verbal de recepție la terminarea lucrărilor. În cazul lucrărilor de transformare în regie proprie a unei construcții, data primei utilizări a bunului după transformare este data documentului pe baza căruia este majorată valoarea activului corporal fix cu valoarea transformării respective.

(8) Ajustarea taxei deductibile în situația prevăzută la art. 305 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare evenimentul care generează ajustarea, respectiv încetarea existenței bunului de capital. Ajustarea se evidențiază în decontul de TVA aferent perioadei fiscale în care apare evenimentul care generează ajustarea.

(9) Ajustarea taxei deductibile aferente bunurilor de capital, conform art. 305 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, se efectuează în cazul în care furnizorul ajustează baza de impozitare conform art. 287 lit. a)-c) din Codul fiscal. Ajustarea se efectuează în perioada fiscală în care apar situațiile prevăzute la art. 287 Sit. a)-c) din Codul fiscal, pe baza facturii emise de furnizor.

(10) În situația în care bunul de capital își încetează existența ca urmare a unei lipse din gestiune, în alte cazuri decât cele prevăzute la art. 305 alin. (4) lit. d) pct. 1 și 2 din Codul fiscal, se ajustează deducerea inițială a taxei conform prevederilor art. 305 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal. În cazul bunurilor lipsă din gestiune, altele decât cele prevăzute la art. 305 alin. (4) lit. d) pct. 1 și 2 din Codul fiscal, care sunt imputate, sumele imputate nu sunt considerate contravaloarea unor operațiuni în sfera de aplicare a TVA, indiferent dacă pentru acestea este sau nu obligatorie ajustarea taxei.

(11) În sensul art. 305 alin. (4) lit. d) pct. 2 din Codul fiscal, persoana impozabilă nu are obligația ajustării taxei aferente bunurilor distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător, în situații cum ar fi, de exemplu, următoarele, dar fără a se limita la acestea:

a) calamități naturale și cauze de forță majoră, demonstrate sau confirmate în mod corespunzător;

b) furtul bunurilor, demonstrat pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare;

c) contractele de leasing financiar având ca obiect bunuri de capital, care se reziliază, iar bunurile nu sunt restituite de utilizator în termenul prevăzut în contract, caz în care locatorul/finanțatorul nu are obligația să efectueze ajustări ale taxei deduse dacă face dovada că a inițiat și a efectuat demersuri pentru recuperarea bunului, indiferent dacă la finalizarea acestor demersuri bunul este sau nu recuperat de către societatea de leasing.

(12) Obligația de a demonstra sau confirma în mod corespunzător că bunurile au fost distruse, pierdute sau furate, în sensul art. 305 alin. (4) lit. d) pct. 2 din Codul fiscal, revine persoanei impozabile. În situația în care organele de inspecție fiscală nu consideră suficiente dovezile furnizate de persoana impozabilă, acestea pot obliga persoana respectivă să efectueze ajustarea taxei. Conform principiului proporționalității, organele fiscale nu pot solicita persoanei impozabile mai mult decât ceea ce este necesar pentru dovedirea incidentului care a condus la pierderea, distrugerea sau furtul bunului, astfel încât sarcina persoanei impozabile să nu devină practic imposibilă sau extrem de dificilă.

(13) În situația în care în cursul perioadei de ajustare prevăzute la art. 305 alin. (2) din Codul fiscal expiră contractul de închiriere, leasing, concesionare sau orice alt tip de contract prin care bunul imobil ori o parte a acestuia a fost pus/pusă la dispoziția altei persoane și bunul de capital este restituit proprietarului sau persoanei care a pus bunul la dispoziție, se consideră că bunul de capital constând în modernizările/transformările efectuate conform alin. (7) își încetează existența în cadrul

activității economice a persoanei impozabile care a utilizat bunul respectiv, conform art. 305 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal. Ajustarea deducerii aferente operațiunilor de transformare sau modernizare se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care bunul este restituit proprietarului, în conformitate cu prevederile art. 305 alin. (5) lit. c) din Codul fiscal. Dacă lucrările de modernizare/transformare sunt transferate cu titlu oneros proprietarului sau persoanei care a pus bunul la dispoziție, se aplică prevederile art. 305 alin. (4) lit. d) pct. 1 din Codul fiscal, respectiv nu se mai efectuează ajustarea taxei.

(14) În cazul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA a fost anulată de organele fiscale competente conform art. 316 alin. (11) lit. a)-e) și h) din Codul fiscal, se consideră că bunurile de capital nu sunt alocate unei activități economice pe perioada în care nu au avut un cod valabil de TVA, fiind obligatorie ajustarea taxei conform art. 305 alin. (4) lit. a) pct. 1 din Codul fiscal. Ajustarea TVA se realizează astfel:

a) persoanele impozabile cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA până la data de 31 decembrie 2016 inclusiv și care sunt reînregistrate în scopuri de TVA după data de 1 ianuarie 2017 au dreptul să efectueze o ajustare pozitivă pentru o cincime sau o douăzecime din taxa dedusă inițial aferentă bunurilor de capital existente la data anulării codului de TVA în primul decont depus după data înregistrării sau, după caz, într-un decont ulterior. De asemenea, în anii următori, vor efectua ajustări pozitive în decontul de TVA din ultima perioadă fiscală a fiecărui an, în aceleași condiții, până la finele perioadei de ajustare, cu excepția situației în care intervine un alt eveniment care să genereze altă ajustare. Dacă bunurile de capital existente la data anulării codului de TVA sunt livrate în regim de taxare în perioada în care persoanele impozabile au avut codul de TVA anulat, acestea pot ajusta taxa aferentă acestora conform art. 305 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal, proporțional cu perioada rămasă din perioada de ajustare, determinată în funcție de anul în care a avut loc livrarea bunurilor respective, iar valoarea suplimentară a taxei de dedus se limitează la valoarea taxei colectate pentru livrarea bunurilor de capital. Ajustarea se reflectă în primul decont de taxă depus după înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile sau, după caz, într-un decont ulterior;

b) persoanele impozabile cărora li se anulează înregistrarea în scopuri de TVA după data de 1 ianuarie 2017 trebuie să efectueze o ajustare negativă pentru bunurile de capital existente la data anulării codului de TVA care se reflectă, pentru anul în care codul de TVA a fost anulat, în ultimul decont de taxă depus pentru perioada fiscală în care a fost anulată înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile, pentru o cincime sau o douăzecime din taxa dedusă inițial. Dacă în anii următori persoana impozabilă nu este reînregistrată în scopuri de TVA, va efectua ajustări negative pentru o cincime sau o douăzecime din taxa dedusă inițial în «Declarația privind sumele rezultate din ajustarea/corecția ajustărilor/regularizarea taxei pe valoarea adăugată» (formularul 307) aferentă ultimei luni a fiecărui an, în aceleași condiții, până la finele perioadei de ajustare, cu excepția situației în care intervine un alt eveniment care să genereze altă ajustare. Dacă persoana impozabilă este reînregistrată în scopuri de TVA în același an în care codul său a fost anulat, va avea dreptul să efectueze o ajustare pozitivă pentru o cincime sau o douăzecime din taxa dedusă inițial aferentă bunurilor de capital existente la data anulării codului de TVA în primul decont depus după data reînregistrării sau, după caz, într-un decont ulterior. Dacă persoana impozabilă a livrat bunurile de capital în regim de taxare în perioada în care nu a avut un cod valid de TVA, în același an în care i s-a anulat înregistrarea, aceasta va avea dreptul să efectueze o ajustare pozitivă pentru o cincime sau o douăzecime din taxa dedusă inițial, în primul decont depus după data reînregistrării sau, după caz, într-un decont ulterior;

c) persoanele impozabile care se reînregistrează în scopuri de TVA după data de 1 ianuarie 2017, indiferent dacă înregistrarea în scopuri de TVA le-a fost anulată înainte sau după data de 1 ianuarie 2017, își pot exercita dreptul de deducere pentru achizițiile de bunuri de capital efectuate în perioada în care au avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, conform art. 11 alin. (6) și (8) din Codul fiscal, în limitele și în condițiile prevăzute la art. 297-302 din Codul fiscal, prin înscrierea taxei în primul decont de taxă prevăzut la art. 323 din Codul fiscal depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior. În același decont de taxă, persoana impozabilă are obligația de a ajusta taxa pe valoarea adăugată dedusă, corespunzător perioadei în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat;

d) persoanele impozabile care se reînregistrează în scopuri de TVA după data de 1 ianuarie 2017, indiferent dacă înregistrarea în scopuri de TVA le-a fost anulată înainte sau după data de 1 ianuarie 2017, care au efectuat în perioada în care nu au avut un cod valid de TVA, livrarea în regim de taxare a bunurilor de capital achiziționate în aceeași perioadă, pot ajusta taxa aferentă bunurilor de capital respective, proporțional cu perioada rămasă din perioada de ajustare, determinată în funcție de anul în care a avut loc livrarea bunurilor respective. Ajustarea pozitivă se înscrie în primul decont de taxă depus după reînregistrarea în scopuri de TVA sau, după caz, într-un decont ulterior.

Valoarea suplimentară a taxei de dedus se limitează la valoarea taxei colectate pentru livrarea bunurilor de capital.
În situația în care persoana impozabilă căreia i se anulează înregistrarea în scopuri de TVA nu a efectuat ajustările de taxă în decontul de TVA sau a efectuat ajustări incorecte, ajustarea se reflectă în declarația utilizată pentru aplicarea prevederilor art. 324 alin. (9) din Codul fiscal, al cărei model este aprobat prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.
(15) Exemple de ajustări:
Exemplul nr. 1, pentru situația prevăzută la art. 305 alin. (4) lit. a) pct. 2 din Codul fiscal:
O persoană impozabilă a cumpărat o clădire pentru activitatea sa economică la data de 10 august 2010 și a dedus TVA în sumă de 5.000.000 lei la achiziția sa. În luna mai 2016, această persoană decide să livreze în regim de scutire clădirea. Perioada de ajustare este de 20 de ani, cu începere de la 1 ianuarie 2010 și până în anul 2029 inclusiv. Ajustarea trebuie să se efectueze pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, respectiv 14 ani, și persoana respectivă trebuie să restituie 14 douăzecimi din TVA dedusă inițial: 5.000.000 lei/20 x 14 = 3.500.000 lei ajustare negativă).
Exemplul nr. 2 – pentru situația prevăzută la art. 305 alin. (4) lit. a) pct. 3 din Codul fiscal:
– O persoană impozabilă înregistrată în scopuri de taxă conform art. 316 din Codul fiscal achiziționează un imobil în anul 2011 în vederea desfășurării de operațiuni cu drept de deducere și deduce integral taxa pe valoarea adăugată la data achiziționării în sumă de 2.000.000 lei.
– În anul 2016 închiriază 30% din suprafața imobilului în regim de scutire de taxa pe valoarea adăugată. Perioada de ajustare este de 20 de ani, cu începere de la 1 ianuarie 2011 și până în anul 2030 inclusiv. Ajustarea trebuie să se efectueze pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, respectiv 15 ani, și persoana respectivă trebuie să restituie 15/20 din TVA dedusă inițial, proporțional cu suprafața închiriată în regim de scutire (2.000.000 x 15/20 x 30% = 450.000). Dacă în următorii 15 ani nu se mai modifică suprafața de 30% închiriată în regim de scutire, persoana impozabilă nu mai trebuie să efectueze ajustări ale taxei deduse. Orice modificare în plus sau în minus a acestei suprafețe va genera ajustări.
– Dacă în februarie 2017 persoana impozabilă va majora suprafața închiriată în regim de scutire la 70%, va efectua ajustările astfel: 2.000.000 x 40% = 800.000/20 = 40.000 ajustare negativă/an aferentă diferenței de 40% în plus închiriată în regim de scutire, care se va evidenția în decontul lunii februarie 2017.
– Dacă în anul 2018 persoana impozabilă renunță la închirierea acestei părți de 70% din imobil în regim de scutire, vor fi efectuate ajustări pozitive în fiecare an al perioadei de ajustare, atât timp cât această parte a imobilului nu este utilizată pentru operațiuni fără drept de deducere, respectiv în fiecare din următorii 13 ani, astfel: 2.000.000 x 30%/20 = 30.000 lei ajustare pozitivă/an - ajustare conform prevederilor în vigoare de la 1 ianuarie 2017.
– Dacă bunul achiziționat în anul 2011, pentru care s-a dedus TVA, nu a fost niciodată utilizat pentru operațiuni care nu dau drept de deducere până la data de 31 decembrie 2016, fiind închiriat integral în regim de scutire începând cu luna martie 2017, persoana impozabilă va efectua următoarele ajustări:
– 2.000.000/20 = 100.000 ajustare negativă/an care se înscrie în decontul lunii martie 2017. Dacă în următorii ani din perioada de ajustare nu se mai modifică suprafața închiriată în regim de scutire, următoarele ajustări se vor efectua pentru suma de 100.000 lei/an și se vor evidenția în decontul ultimei perioade a fiecărui an.
– În cazul persoanei care a închiriat spațiul comercial, aceasta a realizat o serie de lucrări de modernizare în anul 2016 a căror valoare a depășit 20% din partea din bunul imobil după modernizare, calculată aplicând procentul de ocupare de 30% la valoarea bunului imobil (considerând că diferența de 40% din suprafața imobilului închiriată în regim de scutire în anul 2017 nu se adresează aceluiași client), reevaluat, așa cum este înregistrat în contabilitatea persoanei care este proprietarul bunului imobil, înainte de efectuarea acestor lucrări, la care se adaugă contravaloarea lucrărilor de modernizare. În anul 2020 contractul de închiriere este reziliat.
Pentru lucrarea de modernizare pot exista două variante:
a) dacă persoana care a fost beneficiarul închirierii bunului transferă cu plată contravaloarea modernizării către persoana de la care a închiriat, nu se fac ajustări ale TVA deduse pentru modernizare, potrivit prevederilor art. 305 alin. (4) lit. d) pct. 1 din Codul fiscal, transferul fiind o operațiune taxabilă;
b) dacă modernizarea este transferată cu titlu gratuit de către chiriaș către persoana de la care a închiriat bunul imobil, se consideră că bunul de capital (modernizarea) și-a încetat existența în cadrul activității economice a chiriașului, fiind necesară ajustarea TVA deduse pentru modernizare corespunzător numărului de ani rămași din perioada de ajustare, respectiv 16 ani.

Persoana impozabilă poate opta pentru ajustarea TVA în funcție de pro rata conform prevederilor alin. (16).

Exemplul nr. 3 – pentru situația prevăzută la art. 305 alin. (4) lit. a) pct. 3 din Codul fiscal:

O persoană impozabilă înregistrată în scopuri de taxă conform art. 316 din Codul fiscal construiește în anul 2016 o clinică medicală destinată atât operațiunilor scutite de TVA, cât și operațiunilor cu drept de deducere (de exemplu, chirurgie estetică), pentru care deduce integral taxa conform prevederilor art. 300 alin. (5) din Codul fiscal.

La finalizarea investiției, pe perioada de ajustare de 20 de ani, se vor efectua ajustări ale taxei deduse în funcție de pro rata definitivă a fiecărui an, după modelul de la alin. (16).

Exemplul nr. 4

O societate deține un imobil care a fost construit în anul 2009, TVA dedus pentru achiziția de bunuri/servicii necesare construirii imobilului fiind de 6 milioane lei. În perioada 2009-2016 bunul imobil a fost utilizat exclusiv pentru operațiuni taxabile. În aprilie 2017 se închiriază o parte din bunul imobil reprezentând cca 40% din suprafața acestuia, în regim de scutire de TVA. La determinarea suprafeței de 40% au fost luate în calcul și suprafețele aferente garajelor subterane și locurilor de parcare supraterane. Persoana respectivă trebuie să ajusteze în aprilie 2017 taxa dedusă inițial, proporțional cu suprafața de 40% închiriată în regim de scutire. Perioada de ajustare este de 20 de ani, cu începere de la 1 ianuarie 2009 și până la finele anului 2028. Ajustarea trebuie să se efectueze astfel:

– pentru perioada 2009-2016, persoana impozabilă nu ajustează taxa dedusă inițial aferentă acestor ani;

– pentru perioada rămasă, 2017-2028 = 12 ani, taxa se ajustează astfel:

– 6.000.000 lei x 40% = 2.400.000 lei, reprezintă partea de TVA supusă ajustării. 2.400.000/20 = 120.000 lei taxa de ajustat (ajustare negativă) care se înscrie în decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent lunii aprilie 2017. Dacă în următorii ani din perioada de ajustare nu se mai modifică suprafața închiriată în regim de scutire, următoarele ajustări se vor efectua pentru suma de 120.000 lei/an și se vor evidenția în decontul ultimei perioade fiscale a fiecărui an. Orice modificare în plus sau în minus a acestei suprafețe va genera ajustări în decontul aferent lunii în care apare modificarea și ulterior în decontul ultimei perioade fiscale a fiecărui an din perioada de ajustare.

Persoana impozabilă poate opta pentru ajustarea TVA în funcție de pro rata conform prevederilor alin. (16).

Exemplul nr. 5:

În anul 2010 o societate achiziționează un spațiu comercial (imobil) destinat exclusiv operațiunilor scutite fără drept de deducere constând în jocuri de noroc. TVA aferent acestui un spațiu comercial care nu a fost dedusă la achiziție a fost în sumă de 3.000.000 lei.

În anul 2016 societatea în cauză alocă cca 40% din suprafața bunului imobil pentru activități de alimentație publică (restaurant), taxabile. Conform acestei alocări persoana impozabilă a efectuat în anul 2016 o ajustare pozitivă aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, respectiv 14 ani, astfel: 3.000.000 x 40% = 1.200.000 x 14/20 = 840.000 ajustare pozitivă). Dacă în anii următori din perioada de ajustare nu se mai modifică suprafața de 40% destinată activității taxabile, nu se mai efectuează ajustări.

– Dacă alocarea suprafeței de 40% din bunul imobil pentru activități de restaurant ar fi intervenit în septembrie 2017, persoana impozabilă ar fi efectuat o ajustare pozitivă de 60.000 lei care se evidențiază în decontul de taxă pentru luna septembrie (3.000.000 x 40% = 1.200.000/20 = 60.000 lei). Dacă în următorii ani din perioada de ajustare nu se mai modifică suprafața de 40% alocată activității taxabile, următoarele ajustări se vor efectua pentru suma de 60.000 lei/an și se vor evidenția în decontul ultimei perioade a fiecărui an. Orice modificare în plus sau în minus a acestei suprafețe va genera ajustări în decontul lunii în care apare modificarea.

(16) Pentru cazul prevăzut la art. 305 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal, ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la art. 305 alin. (2) din Codul fiscal, pentru o cincime sau o douăzecime din taxa dedusă/nededusă inițial, în funcție de pro rata definitivă la finele fiecărui an, conform procedurii descrise la art. 300 alin. (15) din Codul fiscal. Această ajustare se aplică pentru bunurile la achiziția, fabricarea, construcția, transformarea sau modernizarea cărora se aplică prevederile art. 300 alin. (5) din Codul fiscal, precum și pentru bunurile de capital la achiziția, fabricarea, construcția, transformarea sau modernizarea cărora s-a dedus integral taxa ori nu s-a exercitat dreptul de deducere a taxei și care în cursul perioadei de ajustare sunt alocate unor activități în cazul cărora nu se poate determina proporția în care sunt utilizate pentru operațiuni cu drept de deducere și fără drept de deducere. Dacă taxa aferentă achiziției, fabricării, construcției, transformării sau modernizării bunului de capital s-a dedus integral, se consideră că taxa a fost dedusă pe bază de pro rata de 100%, respectiv dacă nu s-a exercitat dreptul de deducere se

consideră că pro rata a fost de 0%. Ajustarea se va realiza anual, pe durata întregii perioade de ajustare, atât timp cât bunul de capital este alocat unei activități în cazul căreia nu se poate determina proporția în care este utilizat pentru operațiuni cu drept de deducere și fără drept de deducere. Dacă în cursul perioadei de ajustare a unui bun de capital, pentru care se aplică metoda de ajustare prevăzută de prezentul alineat, apare unul dintre următoarele evenimente: bunul de capital este utilizat pentru alte scopuri decât activitatea economică, este alocat unui sector de activitate care nu dă drept de deducere, face obiectul unei operațiuni pentru care taxa este deductibilă integral sau își încetează existența, taxa se ajustează conform prevederilor alin. (8) sau, după caz, alin. (13).

Exemplu: O persoană impozabilă cu regim mixt cumpără un utilaj la data de 1 februarie 2016, în valoare de 200.000 lei, plus 20% TVA, adică 40.000 lei. Pro rata provizorie pentru anul 2016 este 40%, iar taxa dedusă este de 16.000 lei (40.000 lei x 40%). Pro rata definitivă calculată la sfârșitul anului 2016 este de 30%.

La sfârșitul anului 2016 se realizează ajustarea taxei pe baza pro rata definitivă, respectiv 40.000 lei x 30% = 12.000 lei taxă de dedus, care se compară cu taxa dedusă pe baza pro rata provizorie (16.000 lei), iar diferența de 4.000 lei se înscrie în decontul din luna decembrie ca taxă nedeductibilă. Această ajustare a deducerii se referă la întreaga sumă dedusă inițial provizoriu și, prin urmare, acoperă și ajustarea aferentă primei cincimi pentru bunurile de capital.

Ajustările pentru anii 2017, 2018, 2019 și 2020 se realizează astfel:

TVA deductibilă se împarte la 5: 40.000 lei: 5 = 8.000 lei.

TVA efectiv dedusă în baza pro rata definitivă pentru prima perioadă se împarte la rândul său la 5: 12.000 lei: 5 = 2.400 lei.

Rezultatul înmulțirii taxei pe valoarea adăugată deductibile de 8.000 lei cu pro rata definitivă pentru fiecare dintre perioadele următoare se va compara apoi cu 2.400 lei.

Diferența rezultată va constitui ajustarea deducerii în favoarea fie a statului, fie a persoanei impozabile.

Ajustarea pentru anul 2017:

– pro rata definitivă pentru anul 2017 este de 50%;
– deducere autorizată: 8.000 lei x 50% = 4.000 lei;
– deja dedusă: 2.400 lei;
– ajustare pozitivă: 4.000 lei - 2.400 lei = 1.600 lei.

Ajustarea pentru anul 2018:

– pro rata definitivă pentru anul 2018 este de 20%;
– deducere autorizată: 8.000 lei x 20% = 1.600 lei;
– deja dedusă: 2.400 lei;
– ajustare negativă: 2.400 lei - 1.600 lei = 800 lei - nu se efectuează, fiind sub nivelul minim de 1.000 lei prevăzut la alin. (4).

Ajustarea pentru anul 2019:

– pro rata definitivă pentru anul 2019 este de 25%;
– deducere autorizată: 8.000 lei x 25% = 2.000 lei;
– deja dedusă: 2.400 lei;
– ajustare negativă: 2.400 lei - 2.000 lei = 400 lei - nu se efectuează, fiind sub nivelul minim de 1.000 lei prevăzut la alin. (4).

Ajustarea pentru anul 2020:

– pro rata definitivă pentru anul 2020 este de 70%;
– deducere autorizată: 8.000 lei x 70% = 5.600 lei;
– deja dedusă: 2.400 lei;
– deducere pozitivă: 5.600 lei - 2.400 lei = 3.200 lei.

Orice modificare a pro rata în anii următori, respectiv după scurgerea ultimului an de ajustare (2020), nu va mai influența deducerile efectuate pentru acest utilaj. Dar pentru livrări către sine nu există limită de timp.

(17) Ajustarea prevăzută la art. 305 alin. (4) din Codul fiscal nu se efectuează în situația în care sunt aplicabile prevederile art. 270 alin. (4) lit. a) și b) din Codul fiscal referitoare la livrarea către sine, precum și în situația în care nu are loc o livrare de bunuri în conformitate cu prevederile art. 270 alin. (8) din Codul fiscal, situații în care persoana impozabilă are dreptul să deducă taxa conform art. 297 alin. (4) lit. a) și alin. (5) din Codul fiscal. Casarea activelor corporale fixe care sunt bunuri de capital în conformitate cu prevederile art. 305 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal nu implică efectuarea de ajustări ale taxei deduse. Prin casare, în sensul TVA, se înțelege operația de scoatere din funcțiune a activului respectiv, urmată de dezmembrarea acestuia, indiferent dacă părțile componente rezultate sunt sau nu sunt valorificate.

Demolarea unor construcții, achiziționate împreună cu suprafața de teren pe care au fost edificate, nu determină obligația de ajustare a deducerii inițiale a taxei pe valoarea adăugată aferente achiziționării construcțiilor care au fost demolate, dacă persoana impozabilă face dovada intenției, confirmată cu elemente obiective, că suprafața de teren pe care erau edificate construcțiile continuă să fie utilizată în scopul operațiunilor sale taxabile, cum ar fi, de exemplu, edificarea altor construcții destinate unor operațiuni taxabile, astfel cum a fost pronunțată Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-257/11 Gran Via Moineşti.

(18) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital achiziționate de persoane impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, altele decât achizițiile intracomunitare de bunuri, importurile şi achizițiile de bunuri/servicii pentru care se aplică taxare inversă potrivit prevederilor art. 307 alin. (2)-(6) sau art. 331 din Codul fiscal, precum şi a bunurilor de capital achiziționate de beneficiari de la persoane impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, altele decât cele prevăzute la art. 282 alin. (6) din Codul fiscal, se ajustează la data la care intervine evenimentul care generează ajustarea conform art. 305 alin. (4) lit. a), c) şi d) din Codul fiscal, luând în considerare taxa aferentă sumei plătite.

(19) În situația prevăzută la alin. (18), dacă la data la care intervine un eveniment care generează ajustarea nu a fost achitată integral taxa aferentă achiziției, pe măsură ce se plăteşte diferența de taxă, se determină taxa care ar fi deductibilă sau nedeductibilă corespunzător utilizării bunului de capital pentru operațiuni cu ori fără drept de deducere în cadrul perioadei de ajustare şi se evidențiază în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care taxa a fost plătită. Taxa aferentă achizițiilor intracomunitare de bunuri, importurilor şi achizițiilor de bunuri/servicii pentru care se aplică taxare inversă potrivit prevederilor art. 307 alin. (2)-(6) sau art. 331 din Codul fiscal, efectuate de o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare, precum şi taxa aferentă achizițiilor de bunuri/servicii prevăzute la art. 282 alin. (6) din Codul fiscal efectuate de beneficiar de la o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare se ajustează potrivit regulilor generale prevăzute la alin. (1)-(16).

Exemplu: O persoană impozabilă B cumpără un bun de capital (o clădire) de la persoana impozabilă A. Ambele persoane aplică sistemul TVA la încasare. Valoarea bunului de capital este de 1.200.000 lei şi TVA aferentă este de 240.000 lei. Prin contractul dintre părți se stabilesc următoarele: bunul de capital va fi pus la dispoziția persoanei impozabile B la data de 20.07.2016, urmând ca plata să se facă în 4 tranşe egale de 300.000 lei + TVA aferentă, care devin scadente la plată corespunzător, prima tranşă la data punerii bunului la dispoziția persoanei impozabile B (20.07.2016), a doua tranşă la 31.12.2016, a treia tranşă la 30.06.2017 şi ultima tranşă la 31.12.2017. Plățile se efectuează cu respectarea prevederilor contractuale.

Perioada de ajustare începe de la 1 ianuarie a anului în care bunul de capital este pus la dispoziția persoanei impozabile B, respectiv 1 ianuarie 2016.

Situația 1:

În perioada 20.07.2016-31.07.2017 bunul de capital este utilizat în scopul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile B, respectiv operațiunilor de închiriere în regim de taxare cu TVA prin opțiune conform art. 292 alin. (3) din Codul fiscal.

Începând cu 1.08.2017 bunul de capital este alocat în integralitate pentru realizarea de operațiuni de închiriere în regim de scutire de TVA fără drept de deducere în sensul art. 292 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal.

– Perioada de ajustare (20 de ani): 1.01.2016-31.12.2035

– TVA aferentă achiziției bunului de capital: 240.000 lei.

– TVA dedusă conform plăților efectuate până la data la care intervine evenimentul care generează ajustarea: 180.000 lei, corespunzător celor 3 tranşe de plată efectuate.

– Ajustarea taxei deduse la data evenimentului care generează ajustarea: 180.000/20 = 9.000 lei, în favoarea statului.

La 31.12.2017 se plăteşte şi ultima tranşă, TVA aferentă fiind de 60.000 lei.

Se determină la momentul efectuării plății cuantumul TVA deductibile în funcție de modul de utilizare a bunului de capital în perioada de ajustare, astfel: 60.000 lei x 19/20 ani = 57.000 lei, care nu se poate deduce, întrucât corespunde celor 19 ani rămaşi din perioada de ajustare, iar bunul de capital este deja alocat operațiunilor scutite fără drept de deducere. Suma de 57.000 lei se scade din contul 4428 „TVA neexigibilă" şi se înregistrează în conturile de cheltuieli.

Suma de 3.000 lei aferentă anului 2016 se va deduce în decontul lunii decembrie 2017 şi se înscrie în decont la rândurile corespunzătoare de taxă dedusă.

Dacă în anul 2018 nu se produc modificări în ce priveşte alocarea bunului, acesta fiind în continuare închiriat în regim de scutire fără drept de deducere, în luna decembrie 2018 se va efectua ajustarea aferentă anului 2018 astfel: 180.000/20 = 9.000 lei, ajustare negativă.

La data de 3.03.2019 bunul de capital începe să fie utilizat în integralitate pentru operațiuni taxabile.

– Din taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă de 57.000 lei se scade suma de 6.000 lei (60.000 x 2/20 = 6.000 lei) care rămâne în continuare nedeductibilă, fiind aferentă anilor 2017 şi 2018, în care bunul a fost utilizat pentru operaţiuni scutite fără drept de deducere. Restul de 51.000 lei se împarte la perioada rămasă din perioada de ajustare, respectiv 17 ani, rezultând suma de 3.000 lei/an, ajustare pozitivă care se înscrie în anul 2019 în decontul aferent lunii martie şi în anii următori în decontul aferent ultimei perioade fiscale a fiecărui an.

Situaţia 2:

În perioada 20.07.2016-31.07.2017 bunul de capital este utilizat în scopul operaţiunilor taxabile ale persoanei impozabile B, respectiv pentru operaţiuni de închiriere în regim de taxare cu TVA în sensul art. 292 alin. (3) din Codul fiscal. Începând cu 1.08.2017 bunul de capital este alocat parţial (20%) pentru realizarea de operaţiuni de închiriere în regim de scutire de TVA fără drept de deducere în sensul art. 292 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal.

– Perioada de ajustare (20 de ani): 1.01.2016-31.12.2035

– TVA dedusă conform plăţilor efectuate până la data la care intervine evenimentul care generează ajustarea: 180.000 lei, corespunzător celor 3 tranşe de plată efectuate.

– Ajustarea taxei deduse la data evenimentului care generează ajustarea: 180.000/20 = 9.000 x 20% = 1.800 lei în favoarea statului. În anii următori aceeaşi sumă se va înscrie în decontul aferent ultimei perioade fiscale a fiecărui an, până la finele perioadei de ajustare, dacă nu intervin evenimente care să genereze altă ajustare.

La 31.12.2017 se plăteşte şi ultima tranşă, TVA aferentă fiind de 60.000 lei.

Se determină la momentul efectuării plăţii cuantumul TVA deductibile în funcţie de modul de utilizare a bunului de capital în perioada de ajustare, astfel: 60.000 lei x 19/20 = 57.000 x 20% = 11.400 lei, care nu se pot deduce, întrucât bunul de capital este deja alocat operaţiunilor scutite fără drept de deducere în proporţie de 20%.

În decontul lunii decembrie 2017 se înscrie la rândurile corespunzătoare de taxă dedusă suma de 48.600 lei (60.000-11.400).

(20) Pentru cazul prevăzut la art. 305 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal, taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, achiziţionate de persoane impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, altele decât achiziţiile intracomunitare de bunuri, importurile şi achiziţiile de bunuri/servicii pentru care se aplică taxare inversă potrivit prevederilor art. 307 alin. (2)-(6) sau art. 331 din Codul fiscal, precum şi a bunurilor de capital achiziţionate de beneficiari de la persoane impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, altele decât cele prevăzute la art. 282 alin. (6) din Codul fiscal, se ajustează conform alin. (16), ţinând cont de plăţile efectuate astfel:

a) în anul achiziţiei se ajustează taxa aferentă sumelor efectiv plătite conform pro rata definitivă din acest an;

b) de câte ori se mai efectuează o plată în anii următori din perioada de ajustare se deduce taxa aferentă plăţilor efectuate în funcţie de pro rata definitivă din anul achiziţiei, în decontul perioadei fiscale în care s-a efectuat plata;

c) la finele fiecărui an se ajustează o cincime sau o douăzecime din taxa dedusă corespunzătoare plăţilor efectuate, în funcţie de pro rata definitivă;

d) în situaţia în care se efectuează ajustarea prevăzută la lit. c) şi ulterior se mai efectuează plăţi, la fiecare plată se recalculează taxa ajustată conform lit. c), în funcţie de plăţile efectuate, diferenţa rezultată înscriindu-se în decontul aferent perioadei fiscale în care s-a efectuat fiecare plată.

Exemplu:

O persoană impozabilă cu regim mixt care aplică sistemul TVA la încasare cumpără un utilaj la data de 1 martie 2016, în valoare de 240.000 lei, plus 20% TVA, adică 48.000 lei. Conform contractului plata utilajului se efectuează astfel: 50% din valoare la data achiziţiei, respectiv 144.000 lei (din care TVA 24.000 lei), iar diferenţa în două rate de câte 72.000 lei (din care TVA 12.000 lei), plătibile în luna ianuarie a următorilor 2 ani. Pro rata provizorie pentru anul 2016 este 30%.

La data achiziţiei persoana impozabilă deduce taxa aferentă sumei achitate corespunzător pro rata provizorie astfel:

24.000 lei x 30% = 7.200 lei, taxă care se deduce în decontul aferent lunii martie 2016.

Pro rata definitivă calculată la sfârşitul anului 2016 este de 40%.

La sfârşitul anului 2016 se realizează ajustarea taxei pe baza pro rata definitivă, respectiv 24.000 lei x 40% = 9.600 lei taxă de dedus, care se compară cu taxa dedusă pe baza pro rata provizorie (7.200 lei), iar diferenţa de 2.400 lei se înscrie în decontul din luna decembrie ca taxă deductibilă.

Anul 2017

Pro rata provizorie utilizată în anul 2017 este de 50%.

În luna ianuarie din anul 2017 se efectuează plata sumei de 62.000 lei (din care TVA 12.000 lei).

La data plății se calculează taxa de dedus, ținând cont de pro rata definitivă din anul 2016, anul achiziției utilajului:
12.000 lei x 40% = 4.800 lei, taxă care se deduce în decontul aferent lunii ianuarie 2017.
Pro rata definitivă pentru anul 2017 calculată la sfârșitul anului este de 60%.
La sfârșitul anului 2017 se fac următoarele calcule:
Taxa deductibilă corespunzătoare plăților efectuate se împarte la 5 (perioada de ajustare):
24.000 lei + 12.000 lei = 36.000 lei: 5 = 7.200 lei.
Deducerea autorizată, respectiv taxa care poate fi dedusă pentru anul 2017, se calculează astfel:
7.200 lei x 60% = 4.320 lei.
Taxa deja dedusă corespunzătoare unui an, respectiv anului 2017, se calculează astfel:
9.600 lei (dedusă în anul 2016) + 4.800 lei (dedusă în anul 2017) = 14.400 lei: 5 = 2.880 lei.
Se compară deducerea autorizată cu taxa deja dedusă pentru anul 2017, iar diferența de 1.440 lei (4.320 lei - 2.880 lei) reprezintă taxa de dedus suplimentar care se înscrie în decontul lunii decembrie.
Anul 2018
Pro rata provizorie utilizată în anul 2018 este de 60%.
În luna ianuarie 2018 se efectuează plata sumei de 72.000 lei (din care TVA 12.000 lei).
La data plății se calculează taxa de dedus, ținând cont de pro rata definitivă din anul 2016, anul achiziției utilajului:
12.000 lei x 40% = 4.800 lei, taxă care se deduce în decontul aferent lunii ianuarie 2018.
Ca urmare a efectuării acestei plăți se recalculează taxa deductibilă aferentă anului 2017 astfel:
Taxa deductibilă corespunzătoare plăților efectuate se împarte la 5 (perioada de ajustare):
24.000 lei + 12.000 lei + 12.000 lei = 48.000 lei: 5 = 9.600 lei.
Deducerea autorizată, respectiv taxa care poate fi dedusă pentru anul 2017 ca urmare a acestei plăți se calculează astfel:
9.600 lei x 60% = 5.760 lei.
Taxa deja dedusă corespunzătoare unui an este:
9.600 lei (dedusă în anul 2016) + 4.800 lei (dedusă în anul 2017) + 4.800 lei (dedusă în anul 2018) = 19.200 lei: 5 = 3.840 lei.
Se compară deducerea autorizată cu taxa dedusă efectiv (5.760 lei - 3.840 lei), iar diferența de 1.920 lei este taxa care se poate deduce pentru anul 2017.
Întrucât în decembrie 2017 s-a dedus suma de 1.440 lei, se va deduce suplimentar în ianuarie 2018 (luna în care s-a achitat ultima rată) suma de 480 lei (1.920 lei - 1.440 lei).
În luna decembrie 2018 se efectuează ajustarea corespunzătoare acestui an în funcție de pro rata definitivă, care este de 30%, astfel:
Taxa deductibilă corespunzătoare plăților efectuate se împarte la 5 (perioada de ajustare):
24.000 lei + 12.000 lei + 12.000 lei = 48.000 lei: 5 = 9.600 lei.
Deducerea autorizată conform pro rata definitivă pentru acest an este de 2.880 lei (9.600 lei x 30%).
Se determină taxa deja dedusă pentru acest an:
9.600 lei + 4.800 lei + 4.800 lei = 19.200 lei: 5 = 3.840 lei.
Întrucât s-a dedus mai mult, în decontul lunii decembrie ar trebui să se efectueze o ajustare în favoarea statului, dar în cazul prezentat fiind o sumă mai mică de 1.000 lei, respectiv de 960 lei (3.840 lei - 2.880 lei), ajustarea nu se efectuează.
Anul 2019
– pro rata definitivă pentru anul 2019 este de 35%;
– deducere autorizată: 9.600 lei x 35% = 3.360 lei;
– deja dedusă: 3.840 lei;
– ajustare în favoarea statului: 3.840 lei - 3.360 lei = 480 lei – nu se efectuează, fiind sub nivelul minim de 1.000 lei.
În ultimul an al perioadei de ajustare, respectiv anul 2020, ajustarea se va efectua similar celei de la sfârșitul anului 2019.

(21) *Abrogat.*

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 2374/2010 privind stabilirea termenului de declarare și de plată pentru sumele rezultate din ajustarea taxei pe valoarea adăugată, în situația în care beneficiarul transferului de active nu este persoană înregistrată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată (publicat în M. Of. nr. 679 din 7 octombrie 2010);*

- *OPANAF nr. 2223/2013 pentru aprobarea modelului şi conţinutului formularului (307) „Declaraţie privind sumele rezultate din ajustarea/corecţia ajustărilor/regularizarea taxei pe valoarea adăugată" (publicat în M. Of. nr. 548 din 29 august 2013);*
- *Dec. CCR nr. 147/2011 (publicată în M. Of. nr. 320 din 10 mai 2011);*
- *Dec. CJUE: C-51/76 Verbond nederlandse ondernemingen (Dreptul statelor membre de a defini bunurile de capital sub pavilion propriu), C-72/05 Wollny (Includerea valorii terenului în baza de calcul pentru ajustarea dreptului de deducere a unei clădiri utilizate în scop mixt), C-37/95 Ghent Coal Terminal, C-97/90 H. Lennartz (Ajustarea dreptului de deducere. Bunuri de capital), C-229/15 Jan Mateusiak (Ajustarea TVA. Colectare TVA la încetarea activităţii pentru bunurile transferate din patrimoniul afacerii în cel al persoanei fizice);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 6594/2013 (Aplicarea unor decizii CJUE privind demolarea imobilelor. Revizuire).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 149 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. **Reguli de aplicare.** Se modifică regulile privind ajustarea dreptului de deducere în cazul în care bunul de capital este utilizat pentru operaţiuni care nu dau drept de deducere integral. În principiu, ajustarea se va face pentru fiecare an în care are loc o utilizare care nu dă drept de deducere integrală în cotă de 1/5 sau 1/20 din valoarea TVA dedusă (cu excepţia trecerii la regimul special pentru întreprinderi mici şi în cazul vânzării de bunuri imobile în regim de scutire de TVA).

Faţă de anul 2016 (când ajustarea se făcea pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă – adică pentru perioada rămasă până la împlinirea celor 5, respectiv 20 de ani), începând cu data de 1 ianuarie 2017, ajustarea taxei deductibile se realizează astfel:

a) în cazul bunurilor de capital folosite integral sau parţial pentru alte scopuri decât activităţile economice (cu excepţia bunurilor a căror achiziţie face obiectul limitării la 50% a dreptului de deducere) sau pentru realizarea de operaţiuni care nu dau drept de deducere a taxei ori pentru operaţiuni care dau drept de deducere a taxei într-o măsură diferită faţă de deducerea iniţială, ajustarea se efectuează pentru 1/5 sau 1/20 din taxa dedusă iniţial pentru fiecare an în care apare o modificare a destinaţiei de utilizare. Ajustarea se face fie în perioada în care intervine evenimentul ce generează obligaţia de ajustare, fie în ultima perioadă fiscală a fiecărui an;

b) pentru bunurile de capital al căror drept de deducere a fost integral sau parţial limitat, ajustarea se efectuează pentru 1/5 sau 1/20 din taxa dedusă iniţial pentru fiecare an în care apare o modificare a destinaţiei de utilizare şi se poate realiza fie în perioada în care intervine evenimentul ce generează ajustare, fie în ultima perioadă fiscală a fiecărui an;

c) dacă persoana impozabilă trece la regimul de scutire pentru întreprinderi mici sau dacă bunul de capital este livrat în regim de scutire (conform art. 292 Cod fiscal), ajustarea deducerii se face o singură dată pentru toată perioada de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare modificarea destinaţiei de utilizare. Dacă persoana impozabilă trece de la regimul de scutire pentru întreprinderi mici la regimul normal de taxare sau dacă bunul de capital este livrat în regim de taxare, ajustarea deducerii se face o singură dată pentru toată perioada de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare modificarea destinaţiei de utilizare;

d) dacă situaţiile de mai sus intervin după data de 1 ianuarie 2017, prevederile se aplică şi pentru bunurile de capital care la această dată se află în perioada de ajustare.

Modificări:

Alin (5) a fost modificat prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.
Alin (5¹) a fost introdus prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.
Alin. (1), (4), (8), (14)-(16) şi (18)-(20) ale pct. 79 din norme au fost modificate prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.
Alin. (14) şi (16) ale pct. 79 din norme fuseseră anterior modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.
Alin. (21) al pct. 79 din norme a fost abrogat prin HG nr. 284/2017, începând cu data de 4 mai 2017.

Dispoziţii tranzitorii privind ajustarea

Art. 306. – (1) Prin excepţie de la prevederile art. 305 alin. (5), se ajustează taxa deductibilă proporţional cu valoarea rămasă neamortizată la momentul la care intervin evenimentele prevăzute la art. 305 alin. (4) pentru următoarele categorii de active corporale fixe care până la data de 31 decembrie 2015 nu erau considerate bunuri de capital:

a) activele corporale fixe amortizabile a căror durată normală de utilizare stabilită pentru amortizarea fiscală este mai mică de 5 ani, care au fost achiziţionate sau fabricate după data aderării până la data 31 decembrie 2015, inclusiv;

b) activele corporale fixe de natura mijloacelor fixe amortizabile care fac obiectul leasingului a căror limită minimă a duratei normale de utilizare este mai mică de 5 ani, care au fost achiziţionate sau fabricate după data aderării până la data 31 decembrie 2015, inclusiv.

(2) În cazul activelor corporale fixe prevăzute la alin. (1) pentru care dreptul de deducere se exercită potrivit art. 297 alin. (2) şi (3), se ajustează taxa deductibilă care a fost plătită furnizorului/prestatorului,

proporțional cu valoarea rămasă neamortizată la momentul la care intervin evenimentele prevăzute la art. 305 alin. (4) care generează ajustarea.

NORME METODOLOGICE

80. (1) Potrivit prevederilor art. 306 din Codul fiscal, se ajustează taxa deductibilă aferentă activelor corporale fixe care până la data de 31 decembrie 2015 nu erau considerate bunuri de capital, respectiv pentru:

a) activele corporale fixe amortizabile a căror durată normală de utilizare stabilită pentru amortizarea fiscală este mai mică de 5 ani, care au fost achiziționate sau fabricate după data aderării până la data 31 decembrie 2015 inclusiv;

b) activele corporale fixe de natura mijloacelor fixe amortizabile care fac obiectul leasingului a căror limită minimă a duratei normale de utilizare este mai mică de 5 ani, care au fost achiziționate sau fabricate după data aderării până la data 31 decembrie 2015 inclusiv.

(2) Ajustarea taxei se efectuează numai dacă intervin evenimentele prevăzute la art. 305 alin. (4) din Codul fiscal, respectiv:

a) în situația în care bunul este folosit de persoana impozabilă:

1. integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice, cu excepția bunurilor a căror achiziție face obiectul limitării la 50% a dreptului de deducere potrivit prevederilor art. 298 din Codul fiscal;

2. pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei;

3. pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere a taxei într-o măsură diferită față de deducerea inițială;

b) în cazurile în care apar modificări ale elementelor folosite la calculul taxei deduse;

c) în situația în care un bun al cărui drept de deducere a fost integral sau parțial limitat face obiectul oricărei operațiuni pentru care taxa este deductibilă. În cazul unei livrări de bunuri, valoarea suplimentară a taxei de dedus se limitează la valoarea taxei colectate pentru livrarea bunului respectiv;

d) în situația în care bunul își încetează existența, cu următoarele excepții:

1. bunul a făcut obiectul unei livrări sau unei livrări către sine pentru care taxa este deductibilă;

2. bunul este pierdut, distrus sau furat, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător. În cazul bunurilor furate, persoana impozabilă demonstrează furtul bunurilor pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare;

3. situațiile prevăzute la art. 270 alin. (8) din Codul fiscal;

4. în cazul casării bunului;

e) în cazurile prevăzute la art. 287 din Codul fiscal.

(3) Ajustarea reprezintă exercitarea dreptului de deducere, atunci când persoana impozabilă câștigă dreptul de deducere potrivit legii, denumită în continuare ajustare pozitivă, sau anularea totală sau parțială a deducerii exercitate în situația în care persoana impozabilă pierde potrivit legii dreptul de deducere, denumită în continuare ajustare negativă. Numărul ajustărilor poate fi nelimitat, acesta depinzând de modificarea destinației bunului, respectiv pentru operațiuni care dau sau nu drept de deducere.

(4) Ajustarea taxei în cazul activelor corporale fixe prevăzute la alin. (1) se efectuează proporțional cu valoarea rămasă neamortizată la momentul la care intervin evenimentele prevăzute la alin. (2). Dacă activele sunt complet amortizate la momentul la care intervin evenimentele prevăzute la alin. (2) nu se mai fac ajustări de taxă. În cazul în care dreptul de deducere s-a exercitat potrivit art. 297 alin. (2) și (3) din Codul fiscal, se ajustează taxa deductibilă care a fost plătită furnizorului/prestatorului, proporțional cu valoarea rămasă neamortizată la momentul la care intervin evenimentele care generează ajustarea.

(5) În sensul art. 306 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, în cazul activelor corporale fixe de natura mijloacelor fixe amortizabile care fac obiectul leasingului, valoarea rămasă neamortizată se determină prin scăderea din valoarea de înregistrare în contabilitate a sumelor care ar reprezenta amortizarea contabilă, dacă bunul ar fi amortizat contabil pe perioada minimă a duratei normale de utilizare stabilite prin hotărâre a Guvernului.

(6) Ajustarea de taxă se efectuează în funcție de cota de taxă în vigoare la data achiziției activului corporal fix.

CAPITOLUL XI
Persoanele obligate la plata taxei

Persoana obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile din România

Art. 307. – (1) Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2)-(6) și art. 331.

(2) Taxa este datorată de orice persoană impozabilă, inclusiv de către persoana juridică neimpozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317, care este beneficiar al serviciilor care au locul prestării în România conform art. 278 alin. (2) și care sunt furnizate de către o persoană impozabilă care nu este stabilită pe teritoriul României sau nu este considerată a fi stabilită pentru respectivele prestări de servicii pe teritoriul României conform prevederilor art. 266 alin. (2), chiar dacă este înregistrată în România conform art. 316 alin. (4) sau (6).

(3) Taxa este datorată de orice persoană înregistrată conform art. 316 sau 317, căreia i se livrează produsele prevăzute la art. 275 alin. (1) lit. e) sau f), dacă aceste livrări sunt realizate de o persoană impozabilă care nu este stabilită în România sau nu este considerată a fi stabilită pentru respectivele livrări de bunuri pe teritoriul României conform prevederilor art. 266 alin. (2), chiar dacă este înregistrată în scopuri de TVA în România conform art. 316 alin. (4) sau (6).

(4) Taxa este datorată de persoana impozabilă sau persoana juridică neimpozabilă, înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317, care este beneficiarul unei livrări ulterioare efectuate în cadrul unei operațiuni triunghiulare, în următoarele condiții:

1. cumpărătorul revânzător al bunurilor să nu fie stabilit în România, să fie înregistrat în scopuri de TVA în alt stat membru și să fi efectuat o achiziție intracomunitară a acestor bunuri în România, care nu este impozabilă conform art. 268 alin. (8) lit. b); și

2. bunurile aferente achiziției intracomunitare, prevăzute la pct. 1, să fi fost transportate de furnizor sau de cumpărătorul revânzător ori de altă persoană, în contul furnizorului sau al cumpărătorului revânzător, dintr-un stat membru, altul decât statul în care cumpărătorul revânzător este înregistrat în scopuri de TVA, direct către beneficiarul livrării; și

3. cumpărătorul revânzător să îl desemneze pe beneficiarul livrării ulterioare ca persoană obligată la plata taxei pentru livrarea respectivă.

(5) Taxa este datorată de persoana din cauza căreia bunurile ies din regimurile sau situațiile prevăzute la art. 295 alin. (1) lit. a) și d).

(6) În alte situații decât cele prevăzute la alin. (2)-(5), în cazul în care livrarea de bunuri/prestarea de servicii este realizată de o persoană impozabilă care nu este stabilită în România sau nu este considerată a fi stabilită pentru respectivele livrări de bunuri/prestări de servicii pe teritoriul României conform prevederilor art. 266 alin. (2) și care nu este înregistrată în România conform art. 316, persoana obligată la plata taxei este persoana impozabilă ori persoana juridică neimpozabilă, stabilită în România, indiferent dacă este sau nu înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316, sau persoana nestabilită în România, dar înregistrată în România conform art. 316, care este beneficiar al unor livrări de bunuri/prestări de servicii care au loc în România, conform art. 275 sau 278. Prin excepție, persoana impozabilă ori persoana juridică neimpozabilă, stabilită în România și neînregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317, care este beneficiar al unor servicii prevăzute la art. 278 alin. (5) lit. h), nu este persoana obligată la plata taxei dacă prestatorul aplică unul dintre regimurile speciale prevăzute la art. 314 sau 315.

(7) Prin excepție de la prevederile alin. (1):

a) atunci când persoana obligată la plata taxei, conform alin. (1), este o persoană impozabilă stabilită în Uniunea Europeană, dar nu în România, respectiva persoană poate, în condițiile stabilite prin normele metodologice, să desemneze un reprezentant fiscal ca persoană obligată la plata taxei;

b) atunci când persoana obligată la plata taxei, conform alin. (1), este o persoană impozabilă care nu este stabilită în Uniunea Europeană, respectiva persoană este obligată, în condițiile stabilite prin normele metodologice, să desemneze un reprezentant fiscal ca persoană obligată la plata taxei.

NORME METODOLOGICE

81. (1) O persoană impozabilă care are sediul activității economice în România și livrează bunuri sau prestează servicii de la un sediu fix situat în afara României către beneficiari persoane impozabile stabilite în România, iar locul acestor operațiuni este considerat a fi în România, conform art. 275 sau 278 din Codul fiscal, nu poate fi considerată ca nefiind stabilită în România, chiar dacă sediul activității economice nu participă la livrarea bunurilor și/sau la prestarea serviciilor, fiind persoana obligată la plata taxei conform art. 307 alin. (1) din Codul fiscal.

(2) În sensul art. 307 alin. (5) din Codul fiscal, persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată este persoana din cauza căreia bunurile ies din regimurile sau situațiile prevăzute la art. 295 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, cu excepția cazului în care bunurile ies din regimurile ori situațiile respective printr-un import, caz în care se aplică prevederile art. 309 din Codul fiscal și pct. 82.

(3) Prevederile art. 307 alin. (6) din Codul fiscal nu se aplică în cazul vânzărilor la distanță realizate dintr-un stat membru în România de o persoană nestabilită în România, pentru care locul livrării este în România conform art. 275 alin. (2) și (3) din Codul fiscal, persoana nestabilită în România fiind obligată să se înregistreze în România în scopuri de TVA, conform art. 316 din Codul fiscal.

(4) În cazul serviciilor taxabile achiziționate intracomunitar, taxa este datorată conform art. 307 alin. (2) din Codul fiscal, inclusiv în situația în care beneficiarul persoană impozabilă stabilit în România nu și-a îndeplinit obligația de a se înregistra în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317 din Codul fiscal.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CJUE: C-35/05 Reemtsma Cigarettenfabriken (Responsabilitatea plății TVA în caz de fraudă), C-78/02 – C-80/02 Karageorgeou ș.a., C-249/05 Commission/Finland (Reprezentant fiscal), C-125/11 Promociones y Construcciones (Persoana obligată la plată în cazul insolvenței voluntare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 150 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Sediu fix și sediul activității economice. Conform art. 53 și 54 din Regulamentul (CE) nr. 282/2011: „**Art. 53.** (1) În vederea punerii în aplicare a articolului 192a din Directiva 2006/112/CE [transpus la art. 266 alin. (2) NCF], se ia în considerare un sediu fix pe care îl deține persoana impozabilă, numai în cazul în care acesta se caracterizează printr-un grad suficient de permanență și printr-o structură adecvată ca resurse umane și tehnice care să îi permită efectuarea livrării de bunuri sau a prestării de servicii la care participă.

(2) În cazul în care o persoană impozabilă deține un sediu fix pe teritoriul unui stat membru în care trebuie plătită TVA, se consideră că sediul respectiv nu participă la o livrare de bunuri sau la o prestare de servicii în sensul articolului 192a litera (b) din Directiva 2006/112/CE, cu excepția cazului în care resursele tehnice și umane ale acelui sediu fix sunt utilizate de respectiva persoană pentru operațiuni inerente realizării livrării impozabile a acelor bunuri sau prestării impozabile a acelor servicii efectuate în respectivul stat membru, înainte sau în timpul livrării sau prestării.

În cazul în care resursele sediului fix sunt utilizate numai pentru sarcini de sprijin administrativ, precum contabilitate, facturare sau recuperare de creanțe, nu se consideră că aceste resurse sunt utilizate în scopul realizării livrării de bunuri sau prestării de servicii.

Cu toate acestea, în cazul în care se emite o factură cu codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit de statul membru în care se află sediul fix, se consideră că respectivul sediu fix a participat la livrarea de bunuri sau prestarea de servicii efectuată în acel stat membru, cu excepția cazului în care se demonstrează contrariul.

Art. 54. În cazul în care o persoană impozabilă și-a stabilit sediul activității economice pe teritoriul statului membru în care trebuie plătită TVA, articolul 192a din Directiva 2006/112/CE nu se aplică chiar dacă respectivul sediu al activității economice nu participă la livrarea de bunuri sau prestarea de servicii pe care aceasta o efectuează în acel stat membru".

Ajustarea TVA se referă la situațiile în care, după ce un bun (sau serviciu) a fost alocat pentru o anumită destinație în cadrul activității persoanei impozabile, apare o modificare a destinației care impune ca taxa pe valoarea adăugată dedusă inițial sau trecută pe cheltuială să fie recalculată potrivit noii destinații.

Persoana obligată la plata taxei pentru achiziții intracomunitare

Art. 308. – (1) Persoana care efectuează o achiziție intracomunitară de bunuri care este taxabilă, conform prezentului titlu, este obligată la plata taxei.

(2) Atunci când persoana obligată la plata taxei pentru achiziția intracomunitară, conform alin. (1), este:

a) o persoană impozabilă stabilită în Uniunea Europeană, dar nu în România, respectiva persoană poate, în condițiile stabilite prin normele metodologice, să desemneze un reprezentant fiscal ca persoană obligată la plata taxei;

b) o persoană impozabilă care nu este stabilită în Uniunea Europeană, respectiva persoană este obligată, în condițiile stabilite prin normele metodologice, să desemneze un reprezentant fiscal ca persoană obligată la plata taxei.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 150[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Persoana obligată la plata taxei pentru importul de bunuri

Art. 309. – Plata taxei pentru importul de bunuri supus taxării, conform prezentului titlu, este obligația importatorului.

NORME METODOLOGICE

82. (1) În aplicarea art. 309 din Codul fiscal, importatorul care are obligația plății taxei pentru un import de bunuri taxabil este:

a) cumpărătorul către care se expediază bunurile la data la care taxa devine exigibilă la import sau, în absența acestui cumpărător, proprietarul bunurilor la această dată. Prin excepție, furnizorul bunului sau un furnizor anterior poate opta pentru calitatea de importator. Orice livrări anterioare importului nu sunt impozabile în România, cu excepția livrărilor de bunuri pentru care se aplică regulile prevăzute la art. 275 alin. (1) lit. e) și f) din Codul fiscal;

b) furnizorul bunurilor, pentru livrările de bunuri care sunt instalate sau asamblate în interiorul României de către furnizor ori în numele acestuia și dacă livrarea acestor bunuri are loc în România în condițiile art. 275 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, sau cumpărătorul către care se expediază bunurile, dacă acesta a optat pentru calitatea de importator;

c) proprietarul bunurilor, pentru bunurile importate în vederea efectuării de operațiuni de închiriere sau leasing în România;

d) persoana care reimportă în România bunurile exportate în afara Uniunii Europene, pentru aplicarea scutirilor prevăzute la art. 293 alin. (1) lit. i) și j) din Codul fiscal;

e) proprietarul bunurilor sau persoana impozabilă înregistrată conform art. 316 din Codul fiscal, care importă bunuri în România:

1. în regim de consignație sau stocuri la dispoziția clientului, pentru verificarea conformității ori pentru testare. Beneficiarul înregistrat conform art. 316 din Codul fiscal poate fi importatorul bunurilor care are obligația plății taxei pentru respectivul import, cu condiția ca bunurile respective să fie cumpărate de acesta sau dacă nu le achiziționează să le reexporte în afara Uniunii Europene;

2. în vederea reparării, transformării, modificării sau prelucrării acestor bunuri, cu condiția ca bunurile rezultate ca urmare a acestor operațiuni să fie reexportate în afara Uniunii Europene sau să fie achiziționate de către persoana impozabilă înregistrată conform art. 316 din Codul fiscal care a efectuat importul.

(2) Orice persoană care nu este obligată la plata taxei pentru un import conform alin. (1), dar pe numele căreia au fost declarate bunurile în momentul în care taxa devine exigibilă conform art. 285 din Codul fiscal, nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente importului respectiv decât în situația în care va aplica structura de comisionar, respectiv va refactura valoarea bunurilor importate și taxa pe valoarea adăugată aferentă către persoana care ar fi avut calitatea de importator conform alin. (1). Refacturarea întregii valori a bunurilor se realizează doar în scopul taxei pe valoarea adăugată, neimplicând existența unei tranzacții.

(3) Persoanele impozabile care au obligația plății taxei în calitate de importatori conform alin. (1) au dreptul să deducă taxa în limitele și în condițiile stabilite la art. 297-302 din Codul fiscal.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare: Acest articol corespunde art. 151[1] VCF cu aceeași denumire marginală.

CAPITOLUL XII
Regimuri speciale

Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

Art. 310. – (1) Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 266 alin. (2) lit. a), a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 88.500 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie, respectiv 300.000 lei, poate aplica scutirea de taxă, denumită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 268 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 294 alin. (2) lit. b).

(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală, exclusiv taxa în situația persoanelor impozabile care solicită scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA, a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, taxabile sau, după caz, care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, a operațiunilor rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform art. 297 alin. (4) lit. b), a operațiunilor scutite cu drept de deducere și, dacă nu sunt accesorii activității principale, a operațiunilor scutite fără drept de deducere prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. a), b), e) și f). Prin excepție, nu se cuprind în cifra de afaceri prevăzută la alin. (1), dacă sunt accesorii activității principale, livrările de active fixe corporale, astfel cum sunt definite la art. 266 alin. (1) pct. 3, și livrările de active necorporale, efectuate de persoana impozabilă.

(3) Persoana impozabilă care îndeplinește condițiile prevăzute la alin. (1) pentru aplicarea regimului special de scutire poate opta oricând pentru aplicarea regimului normal de taxă. Persoana impozabilă care realizează în cursul unui an calendaristic exclusiv operațiuni scutite fără drept de deducere conform art. 292 nu se consideră că depășește plafonul prevăzut la alin. (1).

(4) O persoană impozabilă nou-înființată poate beneficia de aplicarea regimului special de scutire, dacă la momentul începerii activității economice declară o cifră de afaceri anuală estimată, conform alin. (2), sub plafonul de scutire și nu optează pentru aplicarea regimului normal de taxare, conform alin. (3).

(5) Pentru persoana impozabilă nou-înființată care începe o activitate economică în decursul unui an calendaristic, plafonul de scutire este plafonul prevăzut la alin. (1).

(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire prevăzut la alin. (1) trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 316, în termen de 10 zile de la data atingerii ori depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins ori depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 316. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente procedează după cum urmează:

a) stabilesc obligații privind taxa de plată, constând în diferența dintre taxa pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze și taxa pe care ar fi avut dreptul să o deducă, de la data la care persoana impozabilă respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, dacă taxa colectată este mai mare decât taxa deductibilă, precum și accesoriile aferente, sau după caz;

b) determină suma negativă a taxei, respectiv diferența dintre taxa pe care ar fi avut dreptul să o deducă, de la data la care persoana impozabilă respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, și taxa pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de taxă conform art. 316, dacă taxa deductibilă este mai mare decât taxa colectată.

(7) Persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 care în cursul anului calendaristic precedent nu depășește plafonul de scutire prevăzut la alin. (1) poate solicita scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316, în vederea aplicării regimului special de scutire, cu condiția ca la data solicitării să nu fi depășit plafonul de scutire pentru anul în

curs. Solicitarea se poate depune la organele fiscale competente între data de 1 și 10 a fiecărei luni următoare perioadei fiscale aplicate de persoana impozabilă, în conformitate cu prevederile art. 322. Anularea va fi valabilă de la data comunicării deciziei privind anularea înregistrării în scopuri de TVA. Organele fiscale competente au obligația de a soluționa solicitările de scoatere a persoanelor impozabile din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA cel târziu până la finele lunii în care a fost depusă solicitarea. Până la comunicarea deciziei de anulare a înregistrării în scopuri de TVA, persoanei impozabile îi revin toate drepturile și obligațiile persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316. Persoana impozabilă care a solicitat scoaterea din evidență are obligația să depună ultimul decont de taxă prevăzut la art. 323, indiferent de perioada fiscală aplicată conform art. 322, până la data de 25 a lunii următoare celei în care a fost comunicată decizia de anulare a înregistrării în scopuri de TVA. În ultimul decont de taxă depus, persoanele impozabile au obligația să evidențieze valoarea rezultată ca urmare a efectuării tuturor ajustărilor de taxă, conform prezentului titlu.

(8) Dacă, ulterior scoaterii din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 316, potrivit alin. (7), persoana impozabilă realizează în cursul unui an calendaristic o cifră de afaceri, determinată conform alin. (2), mai mare sau egală cu plafonul de scutire prevăzut la alin. (1), are obligația să respecte prevederile prezentului articol și, după înregistrarea în scopuri de taxă conform art. 316, are dreptul să efectueze ajustările de taxă conform prezentului titlu. Ajustările vor fi reflectate în primul decont de taxă depus după înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 316 a persoanei impozabile sau, după caz, într-un decont ulterior.

(9) Persoana impozabilă care solicită, conform alin. (7), scoaterea din evidența persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 316, dar are obligația de a se înregistra în scopuri de taxă, conform art. 317, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 317, concomitent cu solicitarea de scoatere din evidența persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 316. Înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 317, va fi valabilă începând cu data anulării înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316. Prevederile prezentului alineat se aplică și în cazul în care persoana impozabilă optează pentru înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 317, concomitent cu solicitarea de scoatere din evidența persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 316.

(10) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire:

a) nu are dreptul la deducerea taxei aferente achizițiilor, în condițiile prevăzute la art. 297 și 299;

b) nu are voie să menționeze taxa pe factură sau pe alt document.

(11) Prin normele metodologice se stabilesc regulile de înregistrare și ajustările de efectuat în cazul modificării regimului de taxă.

TITLUL VII

NORME METODOLOGICE

83. (1) În sensul art. 310 alin. (1) și art. 316 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, persoana impozabilă cu sediul activității economice în România, care realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere și/sau operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România, se consideră că aplică regimul special de scutire pentru întreprinderile mici, dacă nu solicită înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent înainte de realizarea unor astfel de operațiuni, conform art. 316 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

(2) În sensul art. 310 alin. (2) din Codul fiscal, o operațiune este accesorie activității principale dacă se îndeplinesc cumulativ condițiile prevăzute la pct. 70 alin. (4). Operațiunile scutite fără drept de deducere prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. a), b), e) și f) din Codul fiscal nu se includ în cifra de afaceri prevăzută la art. 310 alin. (2) din Codul fiscal dacă sunt accesorii activității principale, respectiv dacă se îndeplinesc cumulativ condițiile prevăzute la pct. 70 alin. (4).

(3) La determinarea cifrei de afaceri prevăzute la art. 310 alin. (1) din Codul fiscal se cuprind inclusiv facturile emise pentru avansuri încasate sau neîncasate și alte facturi emise înainte dedata livrării/prestării pentru operațiunile prevăzute la art. 310 alin. (2) din Codul fiscal.

(4) Persoanele impozabile care, dacă ar fi înregistrate normal în scopuri de taxă conform art. 316 din Codul fiscal, ar aplica un regim special de taxă conform prevederilor art. 311 și 312 din Codul fiscal vor lua în calculul determinării cifrei de afaceri prevăzute la art. 310 alin. (1) din Codul fiscal numai baza impozabilă pentru respectivele operațiuni determinată în conformitate cu prevederile art. 311 și 312 din Codul fiscal.

(5) Activele corporale fixe prevăzute la art. 310 alin. (2) din Codul fiscal sunt cele definite la art. 266 alin. (1) pct. 3 din Codul fiscal, iar activele necorporale sunt cele definite de legislația contabilă și care din punctul de vedere al taxei sunt considerate servicii.

(6) În sensul art. 310 alin. (3) din Codul fiscal, persoana impozabilă care optează pentru aplicarea regimului normal de taxă trebuie să solicite înregistrarea conform art. 316 din Codul fiscal şi să aplice regimul normal de taxă începând cu data înregistrării.
(7) Persoana impozabilă care solicită scoaterea din evidenţa persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal în vederea aplicării regimului special de scutire are obligaţia să ajusteze taxa deductibilă aferentă:
a) bunurilor aflate în stoc, serviciilor neutilizate şi activelor corporale fixe în curs de execuţie, constatate pe bază de inventariere, în momentul trecerii la regimul de scutire, în conformitate cu prevederile art. 270 alin. (4) lit. c) şi art. 304 din Codul fiscal;
b) bunurilor de capital pentru care perioada de ajustare a deducerii nu a expirat, aflate în proprietatea sa în momentul trecerii la regimul de scutire, în conformitate cu prevederile art. 305 din Codul fiscal;
c) activelor corporale fixe care până la data de 31 decembrie 2015 nu erau considerate bunuri de capital, care au fost fabricate sau achiziţionate până la 1 ianuarie 2016 şi care nu sunt complet amortizate la momentul trecerii la regimul de scutire, în conformitate cu prevederile art. 306 din Codul fiscal;
d) achiziţiilor de bunuri şi servicii care urmează a fi obţinute, respectiv pentru care exigibilitatea de taxă a intervenit conform art. 282 alin. (2) lit. a) şi b) din Codul fiscal înainte de data anulării calităţii de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal şi al căror fapt generator de taxă, respectiv livrarea/prestarea, are loc după această dată.
(8) Valoarea rezultată ca urmare a efectuării ajustărilor de taxă conform alin. (7) se evidenţiază în ultimul decont de taxă sau, după caz, în declaraţia prevăzută la art. 324 alin. (9) din Codul fiscal. În situaţia în care organele de inspecţie fiscală constată că persoana impozabilă nu a evidenţiat corect sau nu a efectuat ajustările de taxă prevăzute la alin. (7), acestea vor stabili valoarea corectă a ajustărilor de taxă şi, după caz, vor solicita plata ori vor dispune restituirea taxei rezultate ca urmare a ajustării.
(9) În cazul activelor corporale fixe achiziţionate printr-un contract de leasing, care intră sub incidenţa prevederilor art. 305 sau 306 din Codul fiscal, dacă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor are loc după scoaterea locatarului/utilizatorului din evidenţa persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în vederea aplicării regimului special de scutire pentru întreprinderile mici, acesta are obligaţia, până cel târziu pe data de 25 a lunii următoare celei în care a intervenit transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor, să ajusteze:
a) taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, inclusiv taxa plătită sau datorată înainte de data transferului dreptului de proprietate, potrivit prevederilor art. 305 din Codul fiscal şi pct. 79;
b) taxa deductibilă aferentă activelor corporale fixe, care până la data de 31 decembrie 2015 nu erau considerate bunuri de capital, constatate pe bază de inventariere, corespunzător valorii rămase neamortizate la momentul schimbării regimului, potrivit prevederilor art. 306 din Codul fiscal.
(10) Prin ordin al preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală se stabileşte procedura de declarare şi plată a sumelor rezultate din ajustarea taxei prevăzute la alin. (9).
(11) În sensul art. 310 alin. (11) din Codul fiscal, persoanele impozabile care solicită înregistrarea în scopuri de taxă prin opţiune conform prevederilor art. 310 alin. (3), coroborate cu prevederile art. 316 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, şi persoanele impozabile care solicită înregistrarea în scopuri de taxă în cazul depăşirii plafonului de scutire în termenul stabilit la art. 310 alin. (6) din Codul fiscal au dreptul la ajustarea taxei deductibile aferente:
a) bunurilor aflate în stoc, serviciilor neutilizate şi activelor corporale fixe în curs de execuţie, constatate pe bază de inventariere, în momentul trecerii la regimul normal de taxare, în conformitate cu prevederile art. 304 din Codul fiscal;
b) bunurilor de capital pentru care perioada de ajustare a deducerii nu a expirat, aflate în proprietatea sa în momentul trecerii la regimul normal de taxă, în conformitate cu prevederile art. 305 din Codul fiscal;
c) activelor corporale fixe care până la data de 31 decembrie 2015 nu erau considerate bunuri de capital, care au fost fabricate sau achiziţionate până la 1 ianuarie 2016 şi care nu sunt complet amortizate la momentul trecerii la regimul normal de taxă, în conformitate cu prevederile art. 306 din Codul fiscal;
d) achiziţiilor de bunuri şi servicii care urmează a fi obţinute, respectiv pentru care exigibilitatea de taxă a intervenit conform art. 282 alin. (2) lit. a) şi b) din Codul fiscal înainte de data trecerii la regimul normal de taxă şi al căror fapt generator de taxă, respectiv livrarea/prestarea, are loc după această dată.
(12) Ajustările efectuate conform alin. (11) se înscriu în primul decont de taxă depus după înregistrarea în scopuri de taxă conform art. 316 din Codul fiscal a persoanei impozabile sau, după caz, într-un decont ulterior.

(13) Pentru ajustarea taxei prevăzute la alin. (11), persoana impozabilă trebuie să îndeplinească condițiile și formalitățile prevăzute la art. 297-306 din Codul fiscal. Prin excepție de la prevederile art. 319 alin. (20) din Codul fiscal, factura pentru achiziții de bunuri/servicii efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit persoanei impozabile conform art. 316 din Codul fiscal.
(14) Persoanele impozabile care trec de la regimul de scutire la cel de taxare au dreptul sau, după caz, obligația de a efectua ajustările de taxă prevăzute la art. 270 alin. (4), art. 304, 305, 306 sau 332 din Codul fiscal, dacă intervin evenimente care generează ajustarea taxei ulterior înregistrării în scopuri de TVA a persoanei impozabile, conform art. 316 din Codul fiscal.
(15) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire pentru întreprinderile mici nu are voie să menționeze taxa pe valoarea adăugată pe factură sau pe alt document, în conformitate cu prevederile art. 310 alin. (10) lit. b) din Codul fiscal. În cazul în care o persoană impozabilă a facturat în mod eronat cu taxă livrări de bunuri și sau prestări de servicii scutite conform art. 310 din Codul fiscal, este obligată să storneze facturile emise în conformitate cu prevederile art. 330 din Codul fiscal. Beneficiarii unor astfel de operațiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o astfel de operațiune scutită. Aceștia trebuie să solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxă și emiterea unei noi facturi fără taxă.
84. (1) Persoanele care aplică regimul special de scutire, conform art. 310 din Codul fiscal, au obligația să țină evidența livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi realizate de o mică întreprindere, cu ajutorul jurnalului pentru vânzări, precum și evidența bunurilor și a serviciilor taxabile achiziționate, cu ajutorul jurnalului pentru cumpărări.
(2) În cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA conform legii, organele fiscale competente procedează după cum urmează:
a) stabilesc obligații privind taxa de plată, constând în diferența dintre taxa pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze și taxa pe care ar fi avut dreptul să o deducă, de la data la care persoana impozabilă respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, dacă taxa colectată este mai mare decât taxa deductibilă, precum și accesoriile aferente, sau după caz;
b) determină suma negativă a taxei, respectiv diferența dintre taxa pe care ar fi avut dreptul să o deducă, de la data la care persoana impozabilă respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, și taxa pe care ar fi trebuit să o colecteze, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de taxă conform art. 316 din Codul fiscal, dacă taxa deductibilă este mai mare decât taxa colectată;
c) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, organul fiscal competent înregistrează din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă, înregistrarea fiind considerată valabilă începând cu data comunicării de către organul fiscal competent a deciziei privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA.
(3) În aplicarea prevederilor alin. (2), în ceea ce privește determinarea taxei pe care persoana impozabilă ar fi avut dreptul să o deducă, organele fiscale competente trebuie să aibă în vedere următoarele:
a) taxa deductibilă aferentă bunurilor aflate în stoc, a activelor corporale aflate în curs de execuție și serviciilor neutilizate, la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege;
b) ajustarea pozitivă, calculată conform prevederilor art. 305 alin. (2) din Codul fiscal și pct. 79, aferentă bunurilor de capital pentru care perioada de ajustare a deducerii nu a expirat, aflate în proprietatea persoanei impozabile la data la care aceasta ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege;
c) ajustarea pozitivă, calculată potrivit prevederilor art. 306 din Codul fiscal și pct. 80, aferentă activelor corporale fixe care până la data de 31 decembrie 2015 nu erau considerate bunuri de capital, care au fost fabricate sau achiziționate până la 1 ianuarie 2016 și care nu sunt complet amortizate la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege;
d) taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri, inclusiv a bunurilor de capital, și serviciilor efectuate în perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată, precum și taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii pentru care exigibilitatea de taxă a intervenit conform art. 282 alin. (2) lit. a) și b) din Codul fiscal înainte de data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul

prevăzut de lege şi al căror fapt generator de taxă, respectiv livrarea/prestarea, are loc în perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege şi data la care a fost înregistrată.

(4) În cazul în care persoana impozabilă a solicitat în mod eronat scoaterea din evidenţa persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, în vederea aplicării regimului special de scutire pentru întreprinderile mici, organele fiscale competente procedează după cum urmează:

a) în cazul în care persoana impozabilă, ulterior scoaterii din evidenţă, nu s-a înregistrat în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal până la data identificării acestei erori de către organele de inspecţie fiscală, acestea aplică prevederile alin. (2) lit. a) şi b) pe perioada cuprinsă între data anulării codului de înregistrare în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal şi data identificării acestei erori. Totodată, organele fiscale competente înregistrează din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă. Înregistrarea în scopuri de TVA se consideră valabilă începând cu data comunicării de către organul fiscal competent a deciziei privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA;

b) în cazul în care, ulterior scoaterii din evidenţă, persoana impozabilă s-a înregistrat în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal până la data identificării acestei erori de către organele de inspecţie fiscală, acestea aplică prevederile alin. (2) lit. a) şi b) pe perioada cuprinsă între data la care persoanei respective i s-a anulat codul de înregistrare în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal şi data la care a fost înregistrată.

(5) Persoanele impozabile care au solicitat în mod eronat scoaterea din evidenţa persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, în vederea aplicării regimului special de scutire pentru întreprinderile mici, indiferent dacă au făcut sau nu obiectul inspecţiei fiscale, au dreptul să anuleze ajustările de taxă corespunzătoare scoaterii din evidenţă.

(6) În aplicarea prevederilor alin. (2)-(4) organele fiscale competente au în vedere faptul că pentru exercitarea deducerii persoana impozabilă trebuie să îndeplinească condiţiile şi formalităţile prevăzute de lege. Prin excepţie de la prevederile art. 319 alin. (20) din Codul fiscal, factura pentru achiziţii de bunuri/servicii efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile nu trebuie să conţină menţiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit persoanei impozabile conform art. 316 din Codul fiscal.

(7) Persoanele impozabile care au aplicat regimul special de scutire pentru întreprinderi mici prevăzut la art. 310 din Codul fiscal şi care au fost înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (1) lit. b) sau c) din Codul fiscal, dacă ulterior înregistrării realizează numai operaţiuni fără drept de deducere, vor solicita scoaterea din evidenţă conform art. 316 alin. (20) din Codul fiscal. Dacă, ulterior scoaterii din evidenţă, aceste persoane impozabile vor realiza operaţiuni care dau drept de deducere a taxei, vor aplica prevederile art. 310 din Codul fiscal.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. CJUE: C-97/09 Ingrid Schmelz (Refuzul acordării scutirii unei persoane impozabile stabilite în străinătate), C-128/05 Comisia c. Austriei (Plafon scutire pentru transport călători).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 152 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Plafonul de scutire. Cifra de afaceri utilizată pentru compararea cu plafonul stabilit pentru aplicarea regimului de scutire (220.000 lei) se determină fără a lua în considerare posibilitatea aplicării regimului TVA la încasare, adică se iau în considerare şi facturile emise, dar neîncasate. Alin (1) a fost modificat prin Legea nr. 72/2018, începând cu 1 aprilie 2018. Se modifică plafonul de scutire de TVA la 88.500 euro (300.000 lei).

3. Ajustarea dreptului de deducere. La trecerea la regimul de scutire, potrivit alin. (7) şi (8), se realizează ajustarea TVA atât pentru bunurile de capital, cât şi pentru celelalte active corporale care nu sunt amortizate integral. În acest ultim caz, taxa nedeductibilă se calculează prin raportare la valoarea neamortizată (contabil) a mijlocului fix. De asemenea, se ajustează (este nedeductibilă) taxa aferentă bunurilor şi serviciilor achiziţionate şi neutilizate (ex., servicii cu prestare continuă) la data comunicării anulării înregistrării în scopuri de TVA, pe bază de inventariere.

4. Practică administrativă

4.1. Depăşirea plafonului de scutire. Cu privire la depăşirea plafonului de scutire de TVA pentru o persoană fizică autorizată, impusă pe bază de norme de venit, a fost publicat un răspuns ANAF prin care se precizează că, deşi aceste persoane nu sunt obligate să ţină evidenţe contabile şi nici să depună declaraţii privind cifra de afaceri, acestea sunt totuşi obligate [potrivit normei 62 alin. (1) de la Titlul VI privind TVA – care corespunde pct. 84 alin. (1) de la Titlul VII HG nr. 1/2016] să ţină evidenţe simple cu ajutorul jurnalelor de vânzări şi de cumpărări. Se mai adaugă că art. 155 alin. (1) *[corespunde art. 319 alin. (1) NCF]* exclude de la obligaţia emiterii facturii numai persoanele scutite conform art. 141 alin. (1) şi (2) Cod fiscal *[corespunde art. 292 alin. (1) şi (2) NCF]* (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secţiunea Asistenţă Contribuabili, 21 ianuarie 2008).

4.2. Calculul plafonului. Cu privire la calculul cifrei de afaceri de referință pentru persoane fizice autorizate [sistem real], a fost publicat un răspuns ANAF prin care se precizează că aceste persoane sunt obligate să țină evidențe contabile și, potrivit art. 156 *[corespunde art. 321 NCF]*, să țină evidențe simple cu ajutorul jurnalelor de vânzări și de cumpărări. Ca și în situația de mai sus (a se vedea pct. 3), se mai adaugă precizarea că sunt excluse de la obligația emiterii facturii numai persoanele scutite conform art. 141 alin. (1) și (2) Cod fiscal *[corespunde art. 292 alin. (1) și (2) NCF]* (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 16 ianuarie 2008).

5. Dispoziții tranzitorii 2018. Conform Art. II al Legii nr. 72/2018: „(1)În anul 2018 sunt aplicabile următoarele reguli referitoare la regimul special de scutire pentru întreprinderile mici prevăzut la art. 310 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

a) persoanele impozabile înființate anterior anului 2018 au obligația solicitării înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, dacă depășesc plafonul de 220.000 lei în perioada cuprinsă între 1 ianuarie 2018 și data de 1 a lunii următoare celei în care intră în vigoare prezenta lege, denumită în continuare perioada de referință. În cazul în care nu au depășit acest plafon în perioada de referință, persoanele impozabile trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 316 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, dacă depășesc plafonul de 300.000 lei până la data de 31 decembrie 2018. La determinarea plafonului de 300.000 lei se ia în calcul și cifra de afaceri realizată în perioada de referință;

b) persoanele impozabile înființate în perioada de referință au obligația solicitării înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, dacă depășesc în perioada respectivă plafonul de 220.000 lei. În cazul în care nu au depășit acest plafon în perioada de referință, persoanele impozabile trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 316 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, dacă depășesc plafonul de 300.000 lei până la data de 31 decembrie 2018;

c) persoanele impozabile înființate începând cu data de 1 a lunii următoare intrării în vigoare a prezentei legi au obligația solicitării înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, dacă depășesc plafonul de 300.000 lei, de la înființare până la 31 decembrie 2018;

d) prin excepție de la prevederile lit. a) și b), persoanele impozabile pentru care obligația solicitării înregistrării în scopuri de TVA conform art. 310 alin. (6) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, ar interveni începând cu data de 1 a lunii următoare intrării în vigoare a prezentei legi nu trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA decât în situația în care depășesc plafonul de 300.000 lei până la data de 31 decembrie 2018;

e) persoanele impozabile care s-au înregistrat în scopuri de TVA în perioada de referință, ca urmare a depășirii plafonului de scutire, pot solicita începând cu data de 1 a lunii următoare celei în care intră în vigoare prezenta lege scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, în vederea aplicării regimului special de scutire, cu condiția ca la data solicitării să nu fi depășit plafonul de 300.000 lei;

f) persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA anterior anului 2018 pot solicita scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, după data de 1 a lunii următoare celei în care intră în vigoare prezenta lege, inclusiv, dacă nu au depășit plafonul de scutire de 220.000 lei din anul precedent, respectiv anul 2017, și dacă până la data solicitării scoaterii din evidență nu au depășit plafonul de 300.000 lei.

(2) În situațiile prevăzute la alin. (1) lit. e) și f) solicitarea de scoatere din evidența persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA se poate depune la organele fiscale competente între data de 1 și 10 a fiecărei luni următoare perioadei fiscale aplicate de persoana impozabilă în conformitate cu prevederile art. 322 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare. Anularea va fi valabilă de la data comunicării deciziei privind anularea înregistrării în scopuri de TVA. Organele fiscale competente au obligația de a soluționa solicitările de scoatere a persoanelor impozabile din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA, cel târziu până la finele lunii în care a fost depusă solicitarea. Până la comunicarea deciziei de anulare a înregistrării în scopuri de TVA, persoanei impozabile îi revin toate drepturile și obligațiile persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare. Persoana impozabilă care a solicitat scoaterea din evidență are obligația să depună ultimul decont de taxă prevăzut la art. 323 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, indiferent de perioada fiscală aplicată conform art. 322 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, până la data de 25 a lunii următoare celei în care a fost comunicată decizia de anulare a înregistrării în scopuri de TVA. În ultimul decont de taxă depus, persoanele impozabile au obligația să evidențieze valoarea rezultată ca urmare a efectuării tuturor ajustărilor de taxă, conform titlului VII din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare."

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin Legea nr. 72/2018, începând cu data de 1 aprilie 2018.

Regimul special pentru agențiile de turism

Art. 311. – (1) În sensul aplicării prezentului articol, prin agenție de turism se înțelege orice persoană care în nume propriu sau în calitate de agent intermediază, oferă informații sau se angajează să furnizeze persoanelor care călătoresc individual sau în grup servicii de călătorie, care includ cazarea la hotel, case de oaspeți, cămine, locuințe de vacanță și alte spații folosite pentru cazare, transportul aerian, terestru sau maritim, excursii organizate și alte servicii turistice. Agențiile de turism includ și touroperatorii.

(2) În cazul în care o agenție de turism acționează în nume propriu în beneficiul direct al călătorului și utilizează livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate de alte persoane, toate operațiunile realizate de agenția de turism în legătură cu călătoria sunt considerate un serviciu unic prestat de agenție în beneficiul călătorului.

(3) Serviciul unic prevăzut la alin. (2) are locul prestării în România, dacă agenția de turism este stabilită sau are un sediu fix în România și serviciul este prestat prin sediul din România.

(4) Baza de impozitare a serviciului unic prevăzut la alin. (2) este constituită din marja de profit, exclusiv taxa, care se determină ca diferență între suma totală care va fi plătită de călător, fără taxă, și costurile agenției de turism, inclusiv taxa, aferente livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii în beneficiul direct al călătorului, în cazul în care aceste livrări și prestări sunt realizate de alte persoane impozabile.

(5) În cazul în care livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate în beneficiul direct al clientului sunt realizate în afara Uniunii Europene, serviciul unic al agenției de turism este considerat serviciu prestat de un intermediar și este scutit de taxă. În cazul în care livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate în beneficiul direct al clientului sunt realizate atât în interiorul, cât și în afara Uniunii Europene, se consideră ca fiind scutită de taxă numai partea serviciului unic prestat de agenția de turism aferentă operațiunilor realizate în afara Uniunii Europene.

(6) Fără să contravină prevederilor art. 297 alin. (4), agenția de turism nu are dreptul la deducerea sau rambursarea taxei facturate de persoanele impozabile pentru livrările de bunuri și prestările de servicii în beneficiul direct al călătorului și utilizate de agenția de turism pentru furnizarea serviciului unic prevăzut la alin. (2).

(7) Agenția de turism trebuie să țină, în plus față de evidențele care trebuie ținute conform prezentului titlu, orice alte evidențe necesare pentru stabilirea taxei datorate conform prezentului articol.

(8) Agențiile de turism nu au dreptul să înscrie taxa în mod distinct în facturi sau în alte documente legale care se transmit călătorului, pentru serviciile unice cărora li se aplică regimul special.

(9) Regimul special prevăzut de prezentul articol nu se aplică pentru agențiile de turism care acționează în calitate de intermediar și pentru care sunt aplicabile prevederile art. 286 alin. (4) lit. e) în ceea ce privește baza de impozitare.

(10) Agenția de turism poate opta și pentru aplicarea regimului normal de taxă pentru operațiunile prevăzute la alin. (2), cu următoarele excepții, pentru care este obligatorie taxarea în regim special:

a) când călătorul este o persoană fizică;

b) în situația în care serviciile de călătorie cuprind și componente pentru care locul operațiunii se consideră ca fiind în afara României.

(11) Atunci când agenția de turism aplică regimul normal de taxare, va factura fiecare componentă a serviciului unic la cota taxei corespunzătoare fiecărei componente în parte. În plus, baza de impozitare a fiecărei componente facturate în regim normal de taxă va cuprinde și marja de profit a agenției de turism.

(12) Atunci când agenția de turism efectuează atât operațiuni supuse regimului normal de taxare, cât și operațiuni supuse regimului special, aceasta trebuie să păstreze evidențe contabile separate pentru fiecare tip de operațiune în parte.

NORME METODOLOGICE

85. (1) În sensul art. 311 din Codul fiscal, călătorul poate fi o persoană impozabilă, o persoană juridică neimpozabilă și orice altă persoană neimpozabilă.

(2) Regimul special nu se aplică pentru serviciile prestate de agenția de turism exclusiv cu mijloace proprii.

(3) În aplicarea prevederilor art. 311 alin. (4) din Codul fiscal, următorii termeni se definesc astfel:

a) suma totală ce este plătită de călător reprezintă tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care va fi obținută de agenția de turism din partea călătorului sau de la un terț pentru serviciul unic, inclusiv subvențiile direct legate de acest serviciu, impozitele, taxele, cheltuielile accesorii cum ar fi comisioanele și cheltuielile de asigurare, dar fără a cuprinde sumele prevăzute la art. 286 alin. (4) din Codul fiscal. Dacă elementele folosite pentru stabilirea sumei ce este plătită de călător sunt exprimate în valută, cursul de schimb care se aplică este ultimul curs de schimb comunicat de Banca Națională a României sau ultimul curs de schimb publicat de Banca Central Europeană ori cursul de schimb utilizat de banca prin care se efectuează decontările, din data întocmirii facturii pentru vânzarea serviciilor, inclusiv pentru facturile parțiale sau de avans;
b) costurile agenției de turism pentru livrările de bunuri și prestările de servicii în beneficiul direct al călătorului reprezintă prețul, inclusiv taxa pe valoarea adăugată, facturat de furnizorii operațiunilor specifice, precum servicii de transport, hoteliere, catering și alte cheltuieli precum cele cu asigurarea mijloacelor de transport utilizate, taxe pentru viză, diurnă și cazarea pentru șofer, taxele de drum, taxele de parcare, combustibilul, cu excepția cheltuielilor generale ale agenției de turism care sunt incluse în costul serviciului unic. Dacă elementele folosite pentru stabilirea costurilor sunt exprimate în valută, cursul de schimb se determină potrivit art. 290 din Codul fiscal.
(4) Pentru a stabili valoarea taxei colectate pentru serviciile unice efectuate într-o perioadă fiscală, agențiile de turism:
a) țin jurnale pentru vânzări sau, după caz, borderouri de încasări, în care înregistrează documentele de vânzare către client, care includ și taxa, a serviciilor supuse regimului special prevăzut la art. 311 din Codul fiscal, aferente unei perioade fiscale. Aceste jurnale, respectiv borderouri se țin separat de operațiunile pentru care se aplică regimul normal de taxă;
b) țin jurnale de cumpărări separate în care evidențiază achizițiile de bunuri și/sau servicii cuprinse în costurile serviciului unic;
c) pe baza informațiilor din jurnalele pentru vânzări și pentru cumpărări determină baza de impozitare pentru serviciile unice prestate într-o perioadă fiscală conform prevederilor art. 311 alin. (4) din Codul fiscal. La determinarea bazei impozabile nu sunt luate în considerare sumele încasate în avans pentru care nu pot fi determinate cheltuielile aferente și, de asemenea, nu pot fi scăzute cheltuielile aferente unor livrări de bunuri sau prestări de servicii care nu au fost vândute către client;
d) calculează suma taxei colectate la nivelul cotei standard de taxă, prin aplicarea procedeului sutei mărite, respectiv 20 x 100/120 în anul 2016, respectiv 19 x 100/119 începând cu data de 1 ianuarie 2017, cu excepția situației în care se aplică scutirea de taxă prevăzută la art. 311 alin. (5) din Codul fiscal, din diferența dintre suma prevăzută la alin. (3) lit. a) și cea prevăzută la alin. (3) lit. b).
(5) Agențiile de turism acționează în calitate de intermediari, conform art. 311 alin. (9) din Codul fiscal, pentru serviciile prevăzute la art. 311 alin. (5) din Codul fiscal, precum și în situația în care acționează în numele și în contul altei persoane, potrivit art. 271 alin. (3) lit. e) din Codul fiscal și pct. 8 alin. (5). De exemplu, agenția de turism acționează în calitate de intermediar atunci când intermediază operațiuni de asigurare medicală în folosul călătorilor și acestea nu sunt vândute împreună cu alte servicii turistice.
(6) Agențiile de turism sunt obligate să aplice regimul special prevăzut la art. 311 din Codul fiscal și în cazul în care serviciul unic cuprinde o singură prestare de servicii, cu excepția prevăzută la alin. (2) și cu excepția situației în care optează pentru regimul normal de taxă în limitele art. 311 alin. (10) din Codul fiscal. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în Cazul C-163/91 Van Ginkel. Totuși, pentru transportul de călători agenția de turism poate aplica regimul normal de taxă, cu excepția situației în care transportul este vândut împreună cu alte servicii turistice.
(7) Persoana impozabilă, care achiziționează de la o agenție de turism servicii care au fost supuse regimului special prevăzut la art. 311 din Codul fiscal și refacturează aceste servicii către alte persoane, aplica la rândul său regimul special prevăzut la art. 311 din Codul fiscal.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

* *Dec. CJUE: C-74/91 Comisia c. Germaniei, C-163/91 Van Ginkel Waddinxveen, C-149/01 First Choice Holidays, C-291/03 MyTravel, C-200/04 iSt, C-220/11 Star Coaches (Agenții de voiaj), C-260/95 DFDS A/S (Agent al unei agenții de turism – tour operator internațional), C-308/96 și C-94/97 Madgett și Baldwin (Servicii turistice accesorii activității de bază), C-31/10 Minerva Kultureisen Gmbh (Vânzare bilete operă. Lipsa unor servicii suplimentare), C-189/11 Comisia c. Spaniei (Regimul special pentru agenții de turism).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 152[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Regimul special pentru agenții de turism. Principala trăsătură a regimului special constă în faptul că agenția de turism (stabilită sau cu sediu fix în România) va aplica TVA numai asupra marjei de profit adăugate la costul serviciilor achiziționate în nume propriu pentru beneficiarii finali. Din această cauză, agenția de turism nu va avea dreptul de a deduce TVA aferent serviciilor achiziționate în nume propriu, însă pentru beneficiarii finali.

3. Reguli de aplicare. Regimul special se aplică întotdeauna când:

– călătorul (beneficiarul) este persoană fizică;

– serviciile de călătorie cuprind componente pentru care locul operațiunii este considerat în afara României (de exemplu, cazare și transport în afara teritoriului României).

Dacă livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate în beneficiul direct al clientului sunt realizate în afara Comunității/Uniunii, operațiunea este scutită de TVA (se consideră că agenția a intermediat serviciile respective). De asemenea, regimul special nu se aplică pentru serviciile prestate de agenția de turism exclusiv cu mijloace proprii. Cu excepția cazurilor de mai sus, agenția de turism poate opta pentru aplicarea regimului normal de taxă sau a regimului special.

4. Practică administrativă. Cu privire la regimul TVA pentru serviciile de turism, a fost publicat un răspuns ANAF prin care se precizează că serviciile turistice (serviciu unic) efectuate în beneficiul persoanelor fizice, realizate în afara Comunității/Uniunii, sunt scutite cu drept de deducere, potrivit prevederilor art. 152[1] alin. (5) *[corespunde art. 311 alin. (5) NCF]*. Serviciile turistice prestate în Comunitate/Uniune nu sunt scutite de TVA. De asemenea, se precizează că regimul special de taxare este obligatoriu pentru serviciile facturate direct către persoane fizice (nu și în cazul serviciilor facturate către o altă agenție). În cazul intermedierii, se consideră că agenția a primit și a prestat ea însăși serviciile respective (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 5 iunie 2007).

Regimuri speciale pentru bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități

Art. 312. – (1) În sensul prezentului articol:

a) *operele de artă* reprezintă:

1. tablouri, colaje și plachete decorative similare, picturi și desene, executate integral de mână, altele decât planurile și desenele de arhitectură, de inginerie și alte planuri și desene industriale, comerciale, topografice sau similare, originale, executate manual, texte manuscrise, reproduceri fotografice pe hârtie sensibilizată și copii carbon obținute de pe planurile, desenele sau textele enumerate mai sus și articolele industriale decorate manual, care se încadrează la codul NC 9701;

2. gravuri, stampe și litografii, originale vechi sau moderne, care au fost trase direct în alb-negru sau color, ale uneia sau mai multor plăci/planșe executate în întregime manual de către artist, indiferent de proces sau de materialul folosit de acesta, fără a include procese mecanice sau fotomecanice, care se încadrează la codul NC 9702 00 00;

3. producții originale de artă statuară sau de sculptură, în orice material, numai dacă sunt executate în întregime de către artist; copiile executate de către un alt artist decât autorul originalului, care se încadrează la codul NC 9703 00 00;

4. tapiserii executate manual după modele originale asigurate de artist, cu condiția să existe cel mult 8 copii din fiecare, care se încadrează la codul NC 5805 00 00;

5. piese individuale de ceramică executate integral de către artist și semnate de acesta;

6 emailuri pe cupru, executate integral manual, în cel mult 8 copii numerotate care poartă semnătura artistului sau denumirea/numele atelierului, cu excepția bijuteriilor din aur sau argint;

7. fotografiile executate de către artist, scoase pe suport hârtie doar de el sau sub supravegherea sa, semnate, numerotate și limitate la 30 de copii, incluzându-se toate dimensiunile și monturile;

b) *obiectele de colecție* reprezintă:

1. timbre poștale, timbre fiscale, mărci poștale, plicuri prima zi, serii poștale complete și similare, obliterate sau neobliterate, dar care nu au curs, nici destinate să aibă curs, care se încadrează la codul NC 9704 00 00;

2. colecții și piese de colecție de zoologie, botanică, mineralogie, anatomie sau care prezintă un interes istoric, arheologic, paleontologic, etnografic sau numismatic, care se încadrează la codul NC 9705 00 00;

c) *antichitățile* sunt obiectele, altele decât operele de artă și obiectele de colecție, cu o vechime mai mare de 100 de ani, care se încadrează la codul NC 9706 00 00;

d) *bunurile second-hand* sunt bunurile mobile corporale care pot fi refolosite în starea în care se află sau după efectuarea unor reparații, altele decât operele de artă, obiectele de colecție sau antichitățile, pietrele prețioase și alte bunuri prevăzute în normele metodologice;

e) *persoana impozabilă revânzătoare este persoana impozabilă care, în cursul desfășurării activității economice, achiziționează sau importă bunuri* second-hand și/sau opere de artă, obiecte de colecție sau antichități în scopul revânzării, indiferent dacă respectiva persoană impozabilă acționează în nume propriu sau în numele altei persoane în cadrul unui contract de comision la cumpărare sau vânzare;

f) *organizatorul unei vânzări prin licitație publică* este persoana impozabilă care, în desfășurarea activității sale economice, oferă bunuri spre vânzare prin licitație publică, în scopul adjudecării acestora de către ofertantul cu prețul cel mai mare;

g) *marja profitului* este diferența dintre prețul de vânzare aplicat de persoana impozabilă revânzătoare și prețul de cumpărare, în care:

1. prețul de vânzare constituie suma obținută de persoana impozabilă revânzătoare de la cumpărător sau de la un terț, inclusiv subvențiile direct legate de această tranzacție, impozitele, obligațiile de plată, taxele și alte cheltuieli, cum ar fi cele de comision, ambalare, transport și asigurare, percepute de persoana impozabilă revânzătoare cumpărătorului, cu excepția reducerilor de preț;

2. prețul de cumpărare reprezintă tot ce constituie suma obținută, conform definiției prețului de vânzare, de furnizor, de la persoana impozabilă revânzătoare;

h) regimul special reprezintă reglementările speciale prevăzute de prezentul articol pentru taxarea livrărilor de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități la cota de marjă a profitului.

(2) Persoana impozabilă revânzătoare va aplica regimul special pentru livrările de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, altele decât operele de artă livrate de autorii sau succesorii de drept ai acestora, pentru care există obligația colectării taxei, bunuri pe care le-a achiziționat din interiorul Uniunii Europene, de la unul dintre următorii furnizori:

a) o persoană neimpozabilă;

b) o persoană impozabilă, în măsura în care livrarea efectuată de respectiva persoană impozabilă este scutită de taxă, conform art. 292 alin. (2) lit. g);

c) o întreprindere mică, în măsura în care achiziția respectivă se referă la bunuri de capital;

d) o persoană impozabilă revânzătoare, în măsura în care livrarea de către aceasta a fost supusă taxei în regim special.

(3) În condițiile stabilite prin normele metodologice, persoana impozabilă revânzătoare poate opta pentru aplicarea regimului special pentru livrarea următoarelor bunuri:

a) opere de artă, obiecte de colecție sau antichități pe care le-a importat;

b) opere de artă achiziționate de persoana impozabilă revânzătoare de la autorii acestora sau de la succesorii în drept ai acestora, pentru care există obligația colectării taxei.

(4) În cazul livrărilor prevăzute la alin. (2) și (3), pentru care se exercită opțiunea prevăzută la alin. (3), baza de impozitare este marja profitului, determinată conform alin. (1) lit. g), exclusiv valoarea taxei aferente. Prin excepție, pentru livrările de opere de artă, obiecte de colecție sau antichități importate direct de persoana impozabilă revânzătoare, conform alin. (3), prețul de cumpărare pentru calculul marjei de profit este constituit din baza de impozitare la import, stabilită conform art. 289, plus taxa datorată sau achitată la import.

(5) Orice livrare de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție sau antichități, efectuată în regim special, este scutită de taxă, în condițiile prevăzute la art. 294 alin. (1) lit. a), b), h)-n) și p).

(6) Persoana impozabilă revânzătoare nu are dreptul la deducerea taxei datorate sau achitate pentru bunurile prevăzute la alin. (2) și (3), în măsura în care livrarea acestor bunuri se taxează în regim special.

(7) Persoana impozabilă revânzătoare poate aplica regimul normal de taxare pentru orice livrare eligibilă pentru aplicarea regimului special, inclusiv pentru livrările de bunuri pentru care se poate exercita opțiunea de aplicare a regimului special prevăzut la alin. (3).

(8) În cazul în care persoana impozabilă revânzătoare aplică regimul normal de taxare pentru bunurile pentru care putea opta să aplice regimul special prevăzut la alin. (3), persoana respectivă va avea dreptul de deducere a taxei datorate sau achitate pentru:

a) importul de opere de artă, obiecte de colecție sau antichități;

b) opere de artă achiziționate de la autorii acestora sau succesorii în drept ai acestora.

(9) Dreptul de deducere prevăzut la alin. (8) ia naștere la data la care este exigibilă taxa colectată aferentă livrării pentru care persoana impozabilă revânzătoare optează pentru regimul normal de taxă.

(10) Persoanele impozabile nu au dreptul la deducerea taxei datorate sau achitate pentru bunuri care au fost sau urmează să fie achiziționate de la persoana impozabilă revânzătoare, în măsura în care livrarea acestor bunuri de către persoana impozabilă revânzătoare este supusă regimului special.

(11) Regimul special nu se aplică pentru:

a) livrările efectuate de o persoană impozabilă revânzătoare pentru bunurile achiziționate în interiorul Uniunii Europene de la persoane care au beneficiat de scutire de taxă, conform art. 293 alin. (1) lit. a) și e)-h) și art. 294 alin. (1) lit. h)-n), la cumpărare, la achiziția intracomunitară sau la importul de astfel de bunuri ori care au beneficiat de rambursarea taxei;

b) livrarea intracomunitară de către o persoană impozabilă revânzătoare de mijloace de transport noi scutite de taxă, conform art. 294 alin. (2) lit. b).

(12) Persoana impozabilă revânzătoare nu are dreptul să înscrie taxa aferentă livrărilor de bunuri supuse regimului special, în mod distinct, în facturile emise clienților.

(13) În condițiile stabilite prin normele metodologice, persoana impozabilă revânzătoare care aplică regimul special trebuie să îndeplinească următoarele obligații:

a) să stabilească taxa colectată în cadrul regimului special pentru fiecare perioadă fiscală în care trebuie să depună decontul de taxă, conform art. 322 și 323;

b) să țină evidența operațiunilor pentru care se aplică regimul special.

(14) În condițiile stabilite prin normele metodologice, persoana impozabilă revânzătoare care efectuează atât operațiuni supuse regimului normal de taxă, cât și regimului special trebuie să îndeplinească următoarele obligații:

a) să țină evidențe separate pentru operațiunile supuse fiecărui regim;

b) să stabilească taxa colectată în cadrul regimului special pentru fiecare perioadă fiscală în care trebuie să depună decontul de taxă, conform art. 322 și 323.

(15) Dispozițiile alin. (1)-(14) se aplică și vânzărilor prin licitație publică efectuate de persoanele impozabile revânzătoare care acționează ca organizatori de vânzări prin licitație publică în condițiile stabilite prin normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

86. (1) În sensul art. 312 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, bunurile second-hand includ orice obiecte vechi care mai pot fi utilizate „ca atare" sau în urma unor reparații, cu excepția bunurilor prevăzute la alin. (2).

(2) Nu sunt considerate bunuri second-hand în sensul art. 312 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal:

a) aurul, argintul şi platina prezentate sub formă de bare, plachete, lingouri, pulbere, foițe, folie, tuburi, sârmă sau în orice alt mod, ce pot fi folosite ca materie primă pentru producerea altor bunuri, fie pure, fie în aliaj cu alte metale;

b) aurul de investiții conform definiției prevăzute la art. 313 alin. (1) din Codul fiscal;

c) monedele din argint sau platină care nu constituie obiecte de colecție în sensul art. 312 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal;

d) reziduuri de obiecte vechi formate din metale prețioase recuperate în scopul topirii şi refolosirii ca materii prime;

e) pietrele prețioase şi semiprețioase şi perlele, indiferent dacă sunt sau nu tăiate, sparte în lungul fibrei, gradate sau şlefuite, însă nu pe fir, montate sau fixate, ce pot fi utilizate pentru producerea de bijuterii clasice şi fantezie, obiecte de aurărie şi argintărie şi similare;

f) bunurile care se consumă la prima utilizare;

g) bunurile ce nu mai pot fi refolosite în niciun fel;

h) obiectele vechi care sunt executate din metale prețioase sau şi cu pietre prețioase sau semiprețioase, cum ar fi bijuteriile (clasice şi fantezie, obiectele de aurărie şi argintărie şi toate celelalte obiecte vechi, inclusiv uneltele, integral sau parțial formate din aur, argint, platină, pietre prețioase şi/sau perle, indiferent de gradul de puritate a metalelor şi pietrelor prețioase).

(3) Opțiunea prevăzută la art. 312 alin. (3) din Codul fiscal:

a) se exercită pentru toate categoriile de bunuri prevăzute la respectivul alineat;

b) se notifică organului fiscal competent şi rămâne în vigoare până la data de 31 decembrie a celui de-al doilea an calendaristic următor exercitării opțiunii.

(4) În scopul aplicării art. 312 alin. (13) şi (14) din Codul fiscal:
a) baza de impozitare pentru fiecare livrare de bunuri supusă regimului special este diferenţa dintre marja de profit realizată de persoana impozabilă revânzătoare şi valoarea taxei aferente marjei respective;
b) marja profitului este diferenţa dintre preţul de vânzare şi preţul de cumpărare al bunului supus regimului special;
c) pentru determinarea taxei colectate aferente fiecărei livrări, din marja profitului determinată conform lit. b) se calculează suma taxei colectate corespunzătoare fiecărei livrări prin aplicarea procedeului sutei mărite. Taxa colectată într-o perioadă fiscală pentru bunurile supuse regimului special reprezintă suma taxelor pe valoarea adăugată aferente fiecărei livrări de bunuri efectuate în perioada respectivă.
(5) Persoana impozabilă nu colectează TVA conform regimului special în situaţia în care marja profitului, determinată conform alin. (4) lit. b), este negativă.
(6) În scopul aplicării art. 312 alin. (13) şi (14) din Codul fiscal, persoana impozabilă revânzătoare va îndeplini următoarele obligaţii:
a) va ţine un jurnal special de cumpărări în care se înscriu toate bunurile supuse regimului special;
b) va ţine un jurnal special de vânzări în care se înscriu toate bunurile livrate în regim special;
c) va ţine un registru care permite să se stabilească, la finele fiecărei perioade fiscale, totalul bazei de impozitare pentru livrările efectuate în respectiva perioadă fiscală, pe fiecare cotă de TVA aplicabilă, şi, după caz, taxa colectată;
d) va emite o factură prin autofacturare către fiecare furnizor de la care achiziţionează bunuri supuse regimului special şi care nu este obligat să emită o factură. Factura emisă prin autofacturare trebuie să cuprindă următoarele informaţii:
1. numărul de ordine şi data emiterii facturii;
2. data achiziţiei şi numărul cu care a fost înregistrată în jurnalul special de cumpărări prevăzut la lit. a) sau data primirii bunurilor;
3. numele şi adresa părţilor;
4. codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile revânzătoare;
5. descrierea şi cantitatea de bunuri cumpărate sau primite;
6. preţul de cumpărare, care se înscrie în factură la momentul cumpărării pentru bunurile în regim de consignaţie.
(7) O întreprindere mică care livrează bunuri unei persoane impozabile revânzătoare, conform art. 312 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, va menţiona în factura emisă că livrarea în cauză se referă la bunurile prevăzute la art. 312 alin. (1) lit. a)-d) din Codul fiscal şi că aceste bunuri au fost utilizate de întreprinderea mică ca active corporale fixe, aşa cum sunt acestea definite la art. 266 alin. (1) pct. 3 din Codul fiscal.
(8) În scopul aplicării art. 312 alin. (15) din Codul fiscal, baza de impozitare pentru livrările de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecţie sau antichităţi, efectuate de un organizator de vânzări prin licitaţie publică, acţionând în nume propriu în cadrul unui contract de comision la vânzare în contul persoanei prevăzute la art. 312 alin. (2) lit. a)-d) din Codul fiscal, este constituită din suma totală facturată conform alin. (10) cumpărătorului de către organizatorul vânzării prin licitaţie publică, din care se scad următoarele:
1. suma netă de plată sau plătită de organizatorul vânzării prin licitaţie publică comitentului său, stabilită conform alin. (10); şi
2. suma taxei colectate de organizatorul vânzării prin licitaţie publică pentru livrarea sa.
(9) Suma netă de plată sau plătită de organizatorul vânzării prin licitaţie publică comitentului său este egală cu diferenţa dintre:
a) preţul bunurilor la licitaţia publică; şi
b) valoarea comisionului, inclusiv taxa aferentă, obţinut sau care va fi obţinut de organizatorul vânzării prin licitaţie publică de la comitentul său, în cadrul contractului de comision la vânzare.
(10) Organizatorul vânzării prin licitaţie publică trebuie să emită cumpărătorului o factură sau, după caz, bon fiscal emis conform Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligaţia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, care nu trebuie să menţioneze separat valoarea taxei.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. CJUE: C-165/88 ORO Amsterdam Beheer en Concerto, C-131/91 „K" Line Air Service Europe/Eulaerts, C-280/04 Jyske Finans, C-305/03 Comisia c. Marii Britanii (Bunuri second-hand), C-320/02 Stenholmen (Regimul bunurilor second-hand pentru animale), C-471/15 Sjelle Autogenbrug I/S (Regimul bunurilor second-hand pentru vânzarea de piese uzate);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 777/2013 (Achiziţie intracomunitară de bunuri second-hand. TVA. Corecta stabilire a regimului de taxare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 152² VCF, cu aceeași denumire marginală.

Regimul special pentru aurul de investiții

Art. 313. – (1) *Aurul de investiții* înseamnă:

a) aurul, sub formă de lingouri sau plachete acceptate/cotate pe piețele de metale prețioase, având puritatea minimă de 995 la mie, reprezentate sau nu prin hârtii de valoare, cu excepția lingourilor sau plachetelor cu greutatea de cel mult 1 g;

b) monedele de aur care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

1. au titlul mai mare sau egal cu 900 la mie;

2. sunt reconfecționate după anul 1800;

3. sunt sau au constituit monedă legală de schimb în statul de origine; și

4. sunt vândute în mod normal la un preț care nu depășește valoarea de piață liberă a aurului conținut de monede cu mai mult de 80%.

(2) În sensul prezentului articol, monedele prevăzute la alin. (1) lit. b) nu se consideră ca fiind vândute în scop numismatic.

(3) Următoarele operațiuni sunt scutite de taxă:

a) livrările, achizițiile intracomunitare și importul de aur de investiții, inclusiv investițiile în hârtii de valoare, pentru aurul nominalizat sau nenominalizat ori negociat în conturi de aur și cuprinzând mai ales împrumuturile și schimburile cu aur care conferă un drept de proprietate sau de creanță asupra aurului de investiții, precum și operațiunile referitoare la aurul de investiții care constau în contracte la termen futures și forward, care dau naștere unui transfer al dreptului de proprietate sau de creanță asupra aurului de investiții;

b) serviciile de intermediere în livrarea de aur de investiții, prestate de agenți care acționează în numele și pe seama unui mandant.

(4) Persoana impozabilă care produce aurul de investiții sau transformă orice aur în aur de investiții poate opta pentru regimul normal de taxă pentru livrările de aur de investiții către altă persoană impozabilă, care în mod normal ar fi scutite, conform prevederilor alin. (3) lit. a).

(5) Persoana impozabilă care livrează în mod curent aur în scopuri industriale poate opta pentru regimul normal de taxă, pentru livrările de aur de investiții prevăzut la alin. (1) lit. a) către altă persoană impozabilă, care în mod normal ar fi scutite, conform prevederilor alin. (3) lit. a).

(6) Intermediarul care prestează servicii de intermediere în livrarea de aur, în numele și în contul unui mandant, poate opta pentru taxare, dacă mandantul și-a exercitat opțiunea prevăzută la alin. (4).

(7) Opțiunile prevăzute la alin. (4)-(6) se exercită printr-o notificare transmisă organului fiscal competent. Opțiunea intră în vigoare la data înregistrării notificării la organele fiscale sau la data depunerii acesteia la poștă, cu confirmare de primire, după caz, și se aplică tuturor livrărilor de aur de investiții efectuate de la data respectivă. În cazul opțiunii exercitate de un intermediar, opțiunea se aplică pentru toate serviciile de intermediere prestate de respectivul intermediar în beneficiul aceluiași mandant care și-a exercitat opțiunea prevăzută la alin. (5). În cazul exercitării opțiunilor prevăzute la alin. (4)-(6), persoanele impozabile nu pot reveni la regimul special.

(8) În cazul în care livrarea de aur de investiții este scutită de taxă, conform prezentului articol, persoana impozabilă are dreptul să deducă:

a) taxa datorată sau achitată, pentru achizițiile de aur de investiții efectuate de la o persoană care și-a exercitat opțiunea de taxare;

b) taxa datorată sau achitată, pentru achizițiile intracomunitare sau importul de aur, care este ulterior transformat în aur de investiții de persoana impozabilă sau de un terț în numele persoanei impozabile;

c) taxa datorată sau achitată, pentru serviciile prestate în beneficiul său, constând în schimbarea formei, greutății sau purității aurului, inclusiv aurului de investiții.

(9) Persoana impozabilă care produce aur de investiții sau transformă aurul în aur de investiții are dreptul la deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții legate de producția sau transformarea aurului respectiv.

(10) Persoana impozabilă care comercializează aur de investiții trebuie să țină evidența tuturor tranzacțiilor cu aur de investiții și să păstreze documentația care să permită identificarea clientului în aceste tranzacții. Aceste evidențe se păstrează minimum 5 ani de la sfârșitul anului în care operațiunile au fost efectuate.

NORME METODOLOGICE

87. (1) În scopul implementării art. 313 alin. (1) din Codul fiscal, greutățile acceptate pe piețele de lingouri cuprind cel puțin următoarele unități și greutăți:

Unitate	Greutăți tranzacționate
Kg	12,5/1
Gram	500/250/100/50/20/10/5/2,5/2
Uncie (1 oz = 31,1035 g)	100/10/5/1/1/2/1/4
Tael (1 tael = 1,193 oz) (unitate de măsură chinezească)	10/5/1
Tola (10 tolas = 3,75 oz) (unitate de măsură indiană)	10

(2) În sensul art. 313 alin. (1) lit. b) pct. 2 din Codul fiscal, prin monede reconfecționate după anul 1800 se înțelege monedele care sunt bătute după anul 1800.

(3) Notificarea prevăzută la art. 313 alin. (7) din Codul fiscal trebuie să fie efectuată anterior operațiunilor cărora le este aferentă și trebuie să cuprindă următoarele informații:

a) prevederile legale în baza cărora este efectuată, precum și dacă persoana impozabilă exercită opțiunea în calitate de furnizor sau de intermediar;

b) numele și codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile în beneficiul căreia s-au efectuat sau se vor efectua livrările, precum și baza de impozitare a acestora.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 152[3] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Legislație secundară.** Art. 56 din Regulamentul (UE) nr. 282/2011 a fost preluat la pct. 87 alin. (1) din normele metodologice. Conform art. 57 din Regulament, „pentru a stabili lista monedelor de aur menționată la articolul 345 din Directiva 2006/112/CE, noțiunile de «preț» și «valoarea de piață liberă», menționate la articolul 344 alineatul (1) punctul 2, înseamnă prețul și valoarea de piață liberă la data de 1 aprilie a fiecărui an. În cazul în care data de 1 aprilie nu coincide cu o zi în care se stabilesc aceste valori, se folosesc valorile zilei următoare în care sunt fixate".

Regimul special pentru serviciile electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau de televiziune prestate de către persoane impozabile nestabilite în Uniunea Europeană

Art. 314. – (1) În înțelesul prezentului articol:

a) *persoană impozabilă nestabilită în Uniunea Europeană* înseamnă o persoană impozabilă care nu are sediul activității economice și nici nu dispune de un sediu fix pe teritoriul Uniunii Europene și care nu are obligația să fie înregistrată în scopuri de TVA pentru alte operațiuni decât cele supuse regimului special;

b) *stat membru de înregistrare* înseamnă statul membru ales de persoana impozabilă nestabilită în Uniunea Europeană pentru a declara momentul începerii activității sale ca persoană impozabilă pe teritoriul Uniunii Europene, în conformitate cu prevederile prezentului articol;

c) *stat membru de consum* înseamnă statul membru în care are loc prestarea de servicii electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau de televiziune, conform art. 278 alin. (5) lit. h).

(2) Orice persoană impozabilă nestabilită în Uniunea Europeană poate utiliza un regim special pentru toate serviciile electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau de televiziune prestate către

persoane neimpozabile care sunt stabilite, au domiciliul stabil ori reședința obișnuită în Uniunea Europeană. Regimul special permite, printre altele, înregistrarea unei persoane impozabile nestabilite în Uniunea Europeană într-un singur stat membru, conform prezentului articol, pentru toate serviciile electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau televiziune prestate către persoane neimpozabile stabilite în Uniunea Europeană.

(3) În cazul în care o persoană impozabilă nestabilită în Uniunea Europeană optează pentru regimul special și alege România ca stat membru de înregistrare, la data începerii operațiunilor taxabile, persoana respectivă trebuie să depună în format electronic o declarație de începere a activității la organul fiscal competent. Declarația trebuie să conțină următoarele informații: denumirea/numele persoanei impozabile, adresa poștală, adresele electronice, inclusiv pagina de internet proprie, codul național de înregistrare fiscală, după caz, precum și o declarație prin care se confirmă că persoana nu este înregistrată în scopuri de TVA în Uniunea Europeană. Modificările ulterioare ale datelor din declarația de înregistrare trebuie aduse la cunoștința organului fiscal competent, pe cale electronică.

(4) La primirea declarației de începere a activității organul fiscal competent va înregistra persoana impozabilă nestabilită în Uniunea Europeană cu un cod de înregistrare special în scopuri de TVA și va comunica acest cod persoanei respective prin mijloace electronice. În scopul înregistrării nu este necesară desemnarea unui reprezentant fiscal.

(5) Persoana impozabilă nestabilită în Uniunea Europeană trebuie să notifice, prin mijloace electronice, organul fiscal competent, în caz de încetare a activității sau în caz de modificări ulterioare, care o exclud de la regimul special.

(6) Persoana impozabilă nestabilită va fi scoasă din evidență de către organul fiscal competent, în oricare dintre următoarele situații:

a) persoana impozabilă informează organul fiscal că nu mai prestează servicii electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau televiziune;

b) organul fiscal competent constată că operațiunile taxabile ale persoanei impozabile s-au încheiat;

c) persoana impozabilă nu mai îndeplinește cerințele pentru a i se permite utilizarea regimului special;

d) persoana impozabilă încalcă în mod repetat regulile regimului special.

(7) În termen de 20 de zile de la sfârșitul fiecărui trimestru calendaristic, persoana impozabilă nestabilită în Uniunea Europeană trebuie să depună la organul fiscal competent, prin mijloace electronice, o declarație speciala de TVA, potrivit modelului stabilit de Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 815/2012 al Comisiei din 13 septembrie 2012 de stabilire a normelor detaliate de aplicare a Regulamentului (UE) nr. 904/2010 al Consiliului în ceea ce privește regimurile speciale pentru persoanele impozabile nestabilite care prestează servicii de telecomunicații, servicii de radiodifuziune și de televiziune sau servicii electronice către persoane neimpozabile, publicat în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, seria L, nr. 249 din 14 septembrie 2012, indiferent dacă au fost sau nu prestate servicii electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau televiziune în perioada fiscală de raportare.

(8) Declarația specială de TVA trebuie să conțină următoarele informații:

a) codul de înregistrare prevăzut la alin. (4);

b) valoarea totală, exclusiv taxa, a prestărilor de servicii electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune și televiziune efectuate în cursul perioadei fiscale de raportare, cotele taxei aplicabile și valoarea corespunzătoare a taxei datorate fiecărui stat membru de consum în care taxa este exigibilă;

c) valoarea totală a taxei datorate în Uniunea Europeană.

(9) Declarația specială de TVA se întocmește în euro. În cazul în care prestările de servicii se plătesc în alte monede se va folosi, la completarea declarației, rata de schimb în vigoare în ultima zi a perioadei fiscale de raportare Ratele de schimb utilizate sunt cele publicate de Banca Centrală Europeană pentru ziua respectivă sau cele din ziua următoare, dacă nu sunt publicate în acea zi.

(10) Persoana impozabilă nestabilită în Uniunea Europeană trebuie să achite suma totală a taxei datorate în Uniunea Europeană într-un cont special, în euro, indicat de organul fiscal competent, până la data la care are obligația depunerii declarației speciale. Prin norme se stabilește procedura de virare a sumelor cuvenite fiecărui stat membru, pentru serviciile electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune și televiziune desfășurate pe teritoriul lor, de persoana impozabilă nestabilită în Uniunea Europeană, înregistrată în România în scopuri de TVA.

(11) Persoana impozabilă nestabilită în Uniunea Europeană care utilizează regimul special nu poate deduce TVA prin declarația specială de taxă, conform art. 301, dar va putea exercita acest drept prin rambursarea taxei aferente importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii efectuate în România, în

conformitate cu prevederile art. 302 alin. (1) lit. b), chiar dacă o persoană impozabilă stabilită în România nu ar avea dreptul la o compensație similară în ceea ce privește taxa sau un alt impozit similar, în condițiile prevăzute de legislația țării în care își are sediul persoana impozabilă nestabilită.

(12) Persoana impozabilă nestabilită în Uniunea Europeană trebuie să țină o evidență suficient de detaliată a serviciilor pentru care se aplică acest regim special, pentru a permite organelor fiscale competente din statele membre de consum să determine dacă declarația prevăzută la alin. (7) este corectă. Aceste evidențe se pun la dispoziție electronic, la solicitarea organului fiscal competent, precum și a statelor membre de consum. Persoana impozabilă nestabilită va păstra aceste evidențe pe o perioadă de 10 ani de la încheierea anului în care s-au prestat serviciile.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3737/2016 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare a persoanelor impozabile, în vederea utilizării unuia dintre regimurile speciale pentru servicii electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau televiziune, precum și pentru declararea taxei pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art. 314 și art. 315 din Codul fiscal, în situația în care România este stat membru de înregistrare (publicat în M. Of. nr. 25 din 10 ianuarie 2017).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 152^4 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Norme de aplicare.** Pentru aplicarea acestui articol sunt relevante prevederile art. 57a-63c din Regulamentul (UE) nr. 282/2011, redate în continuare:

Art. 57a. În sensul prezentei secțiuni, se aplică următoarele definiții:

1. «regimul non-UE» înseamnă regimul special pentru serviciile de telecomunicații, serviciile de radiodifuziune și de televiziune sau serviciile electronice prestate de persoane impozabile nestabilite în Comunitate, prevăzut în titlul XII capitolul 6 secțiunea 2 din Directiva 2006/112/CE;

2. «regimul UE» înseamnă regimul special pentru serviciile de telecomunicații, serviciile de radiodifuziune și de televiziune sau serviciile electronice prestate de persoane impozabile stabilite în Comunitate, dar care nu sunt stabilite în statul membru de consum, prevăzut în titlul XII capitolul 6 secțiunea 3 din Directiva 2006/112/CE;

3. «regimuri speciale» înseamnă «regimul non-UE» și/sau «regimul UE», în funcție de context;

4. «persoană impozabilă» înseamnă o persoană impozabilă nestabilită în Comunitate, astfel cum este definită la articolul 358a punctul 1 din Directiva 2006/112/CE, sau o persoană impozabilă nestabilită în statul membru de consum, astfel cum este definită la articolul 369a primul paragraf punctul 1 din directiva respectivă.

Subsecțiunea 2: Aplicarea regimului UE

Art. 57b. Dacă persoana impozabilă care utilizează regimul UE și-a stabilit sediul activității economice în Comunitate, statul membru în care și-a stabilit sediul activității economice este stat membru de identificare.

Dacă persoana impozabilă care utilizează regimul UE și-a stabilit sediul activității economice în afara Comunității, însă are mai multe sedii fixe în Comunitate, poate alege orice stat membru în care are un sediu fix ca stat membru de identificare, în conformitate cu articolul 369a alineatul (2) din Directiva 2006/112/CE.

Subsecțiunea 3: Domeniul de aplicare al regimului UE

Art. 57c. Regimul UE nu se aplică în cazul serviciilor de telecomunicații, de radiodifuziune și de televiziune sau al serviciilor electronice prestate într-un stat membru în care persoana impozabilă și-a stabilit sediul activității economice sau are un sediu fix. Prestarea serviciilor respective se declară la autoritățile fiscale competente din statul membru respectiv, în declarația de TVA prevăzută la articolul 250 din Directiva 2006/112/CE.

Subsecțiunea 4: Identificare

Art. 57d. Atunci când o persoană impozabilă informează statul membru de identificare că intenționează să utilizeze unul dintre regimurile speciale, regimul special respectiv se aplică începând cu prima zi a trimestrului calendaristic următor.

Cu toate acestea, în cazul în care prima prestare de servicii care poate face obiectul aplicării regimului special este efectuată înainte de data menționată la primul paragraf, regimul special se aplică începând cu data primei prestări respective, cu condiția ca persoana impozabilă să informeze statul membru de identificare cu privire la începerea activităților sale care pot face obiectul regimului special, nu mai târziu de cea de-a zecea zi a lunii ulterioare primei prestări respective.

Art. 57e. Statul membru de identificare înregistrează persoana impozabilă care utilizează regimul UE cu ajutorul codului său de înregistrare în scopuri de TVA, conform dispozițiilor articolelor 214 și 215 din Directiva 2006/112/CE.

Art. 57f. (1) În cazul în care o persoană impozabilă care utilizează regimul UE nu mai îndeplinește condițiile din definiția prevăzută la articolul 369a alineatul (1) punctul 2 din Directiva 2006/112/CE, statul membru în care a fost înregistrată nu mai este statul membru de identificare. În cazul în care persoana impozabilă respectivă îndeplinește mai departe condițiile pentru utilizarea regimului special respectiv, pentru a-l putea folosi în continuare, indică drept nou stat membru de identificare statul membru în care și-a stabilit sediul activității economice sau, dacă nu și-a stabilit activitatea economică în Comunitate, menționează un stat membru în care are un sediu fix.

(2) În cazul în care se schimbă statul membru de identificare în conformitate cu alineatul (1), schimbarea respectivă se

aplică începând cu data la care persoana impozabilă încetează să aibă sediul activității economice sau un sediu fix în statul membru care a fost indicat anterior ca stat membru de identificare.

Art. 57g. O persoană impozabilă care utilizează unul dintre regimurile speciale poate înceta utilizarea regimului special respectiv indiferent dacă prestează în continuare servicii care pot fi eligibile pentru regimul special respectiv. Persoana impozabilă informează statul membru de identificare cu cel puțin 15 zile înainte de sfârșitul trimestrului calendaristic anterior celui în care intenționează să înceteze utilizarea regimului. Încetarea devine efectivă începând cu prima zi a trimestrului calendaristic următor.

Obligațiile privind TVA aferente prestărilor de servicii de telecomunicații, de servicii de radiodifuziune și de televiziune sau de servicii electronice care rezultă după data la care încetarea a devenit efectivă sunt îndeplinite direct către autoritățile fiscale ale statului membru de consum în cauză.

Dacă o persoană impozabilă încetează să mai utilizeze un regim special conform primului paragraf, aceasta este exclusă de la utilizarea regimului respectiv în orice stat membru timp de două trimestre calendaristice de la data încetării.

Subsecțiunea 5: Obligații de raportare

Art. 57h. (1)Nu mai târziu de cea de-a zecea zi a lunii următoare, persoana impozabilă înștiințează pe cale electronică statul membru de identificare cu privire la:

– încetarea activităților sale reglementate de unul dintre regimurile speciale;

– orice modificare a activităților sale reglementate de unul dintre regimurile speciale, în urma căreia nu mai îndeplinește condițiile necesare pentru utilizarea regimului special respectiv; și

– orice modificare a informațiilor furnizate anterior statului membru de identificare.

(2) În cazul în care se schimbă statul membru de identificare în conformitate cu articolul 57f, persoana impozabilă informează ambele state membre implicate cu privire la schimbare nu mai târziu de cea de-a zecea zi a lunii următoare schimbării sediului. Aceasta furnizează noului stat membru de identificare detaliile de înregistrare, astfel cum sunt solicitate atunci când o persoană impozabilă utilizează un regim special pentru prima dată.

Subsecțiunea 6: Excludere

Art. 58. Dacă cel puțin unul dintre criteriile de excludere stabilite la articolul 363 sau la articolul 369e din Directiva 2006/112/CE se aplică unei persoane impozabile care utilizează unul dintre regimurile speciale, statul membru de identificare exclude persoana impozabilă în cauză de la regimul respectiv.

Numai statul membru de identificare poate exclude o persoană impozabilă de la utilizarea unuia dintre regimurile speciale.

Statul membru de identificare își bazează decizia de excludere pe orice informație disponibilă, inclusiv pe informațiile furnizate de oricare alt stat membru.

Excluderea devine efectivă începând cu prima zi a trimestrului calendaristic care urmează datei la care decizia de excludere se transmite pe cale electronică persoanei impozabile.

Cu toate acestea, dacă excluderea este cauzată de o schimbare a sediului activității economice sau a sediului fix, excluderea devine efectivă începând cu data schimbării în cauză.

Art. 58a. În cazul în care o persoană impozabilă care utilizează un regim special nu a prestat, în niciun stat membru de consum, servicii acoperite de regimul respectiv, pentru o perioadă de opt trimestre calendaristice consecutive, se prezumă că aceasta și-a încetat activitățile impozabile în sensul articolului 363 litera (b) sau al articolului 369e litera (b) din Directiva 2006/112/CE. Această încetare nu împiedică persoana respectivă să utilizeze un regim special în cazul în care își reia activitățile acoperite de oricare dintre regimuri.

Art. 58b. (1) Dacă o persoană impozabilă este exclusă de la unul din regimurile speciale din cauza nerespectării repetate a regulilor aferente regimului respectiv, persoana impozabilă în cauză rămâne exclusă de la utilizarea oricăruia dintre cele două regimuri în orice stat membru timp de opt trimestre calendaristice care urmează după trimestrul calendaristic în care persoana impozabilă a fost exclusă.

(2) Se consideră că o persoană impozabilă nu a respectat în mod repetat regulile aferente unuia din regimurile speciale, în sensul articolului 363 litera (d) sau al articolului 369e litera (d) din Directiva 2006/112/CE, în cel puțin următoarele cazuri:

a) dacă notificările în temeiul articolului 60a au fost emise către aceasta de către statul membru de identificare pentru trei trimestre calendaristice imediat precedente, și declarația de TVA nu a fost depusă pentru fiecare din trimestrele respective în termen de zece zile de la emiterea notificării;

b) dacă notificările în temeiul articolului 63a au fost emise către aceasta de către statul membru de identificare pentru trei trimestre calendaristice imediat precedente, iar persoana impozabilă nu a achitat suma integrală declarată cu titlu de TVA pentru fiecare din trimestrele respective, în termen de zece zile de la emiterea notificării, cu excepția cazului în care suma rămasă neachitată este mai mică de 100 EUR pentru fiecare trimestru calendaristic;

c) dacă în urma unei solicitări din partea statului membru de identificare sau a statului membru de consum și la o lună după o notificare ulterioară din partea statului membru de identificare, persoana nu a pus la dispoziție pe cale electronică registrele prevăzute la articolele 369 și 369k din Directiva 2006/112/CE.

Art. 58c. Persoana impozabilă care este exclusă de la unul din regimurile speciale își îndeplinește toate obligațiile privind TVA aferente prestărilor de servicii de telecomunicații, de servicii de radiodifuziune și de televiziune sau de servicii electronice care rezultă după data la care excluderea a devenit efectivă, direct către autoritățile fiscale ale statului membru de consum în cauză.

Subsecțiunea 7: Declarația de TVA

Art. 59. (1) Orice perioadă de declarare în sensul articolului 364 sau al articolului 369f din Directiva 2006/112/CE este o perioadă de declarare separată.

(2) Dacă, în conformitate cu articolul 57d al doilea paragraf, se aplică un regim special de la data primei prestări, persoana impozabilă depune o declarație de TVA separată pentru trimestrul calendaristic în care a avut loc prima prestare.

(3) Dacă o persoană impozabilă a fost înregistrată în cadrul fiecăruia dintre regimurile speciale în cursul unei perioade de declarare, aceasta depune declarațiile de TVA și efectuează plățile aferente în statul membru de identificare pentru fiecare regim în raport cu prestările efectuate și cu perioadele acoperite de regimul respectiv.

(4) Dacă schimbarea statului membru de identificare în temeiul articolului 57f are loc după prima zi a trimestrului calendaristic în cauză, persoana impozabilă depune declarațiile de TVA și efectuează plățile aferente atât în statul membru de identificare inițial, cât și în noul stat membru de identificare, acoperind prestările efectuate în perioadele respective în care statele membre au fost stat membru de identificare.

Art. 59a. În cazul în care o persoană impozabilă care utilizează un regim special nu prestează servicii în cadrul regimului special în niciun stat membru de consum în cursul unei perioade de declarare, aceasta trebuie să depună o declarație de TVA în care să indice că nu au avut loc prestări de servicii în cursul perioadei respective (declarație de TVA «zero»).

Art. 60. Sumele din declarațiile de TVA întocmite în cadrul regimurilor speciale nu se rotunjesc în plus sau în minus la cel mai apropiat număr întreg. Trebuie raportată și plătită valoarea exactă a TVA.

Art. 60a. Statul membru de identificare notifică prin mijloace electronice persoanele impozabile care nu au depus o declarație de TVA în conformitate cu articolul 364 sau cu articolul 369f din Directiva 2006/112/CE cu privire la obligația lor de a depune declarația respectivă. Statul membru de identificare emite notificarea în cea de-a zecea zi de la data la care ar fi trebuit depusă declarația și informează celelalte state membre prin mijloace electronice că a fost emisă o notificare.

Orice notificare ulterioară și măsurile luate în vederea stabilirii și a colectării TVA intră în responsabilitatea statului membru de consum în cauză.

În pofida oricăror notificări emise și a oricăror măsuri luate de către statul membru de consum, persoana impozabilă depune declarația de TVA în statul membru de identificare.

Art. 61. (1) Cifrele înscrise într-o declarație de TVA, după depunerea acesteia, pot fi modificate numai prin intermediul unor modificări ale declarației în cauză și nu prin ajustări aduse unei declarații ulterioare.

(2) Modificările menționate la alineatul (1) se transmit pe cale electronică statului membru de identificare în decursul a trei ani de la data la care trebuia depusă declarația inițială.

Cu toate acestea, nu se aduce atingere normelor statului membru de consum referitoare la evaluări și modificări.

Art. 61a. Dacă o persoană impozabilă:

(a) încetează să utilizeze unul dintre regimurile speciale;

(b) este exclusă din unul dintre regimurile speciale; sau

(c) își schimbă statul membru de identificare, în conformitate cu articolul 57f,

persoana respectivă depune declarația finală de TVA și plata aferentă, precum și eventualele rectificări la declarațiile anterioare sau declarațiile anterioare depuse cu întârziere și plățile aferente, la statul membru care a fost statul membru de identificare în momentul încetării, al excluderii sau al schimbării.

Subsecțiunea 8: Monedă

Art. 61b. Dacă un stat membru de identificare a cărui monedă nu este euro decide că declarațiile de TVA trebuie întocmite în moneda sa națională, această decizie se aplică declarațiilor de TVA ale tuturor persoanelor impozabile care utilizează regimurile speciale.

Subsecțiunea 9: Plăți

Art. 62. Fără a aduce atingere articolului 63a paragraful al treilea și articolului 63b, persoana impozabilă efectuează orice plată către statul membru de identificare.

Sumele plătite cu titlu de TVA de către persoana impozabilă în temeiul articolului 367 sau al articolului 369i din Directiva 2006/112/CE sunt asociate în mod specific declarației de TVA depuse în temeiul articolului 364 sau al articolului 369f din directiva respectivă. Orice ajustare ulterioară a sumelor plătite poate fi efectuată de către persoana impozabilă numai cu referire la declarația în cauză și nu poate fi alocată altei declarații sau efectuată prin ajustarea unei declarații ulterioare. Fiecare plată trebuie să specifice numărul de referință al declarației la care se raportează.

Art. 63. Un stat membru de identificare care primește o plată mai mare decât cea rezultată din declarația de TVA depusă în temeiul articolului 364 sau al articolului 369f din Directiva 2006/112/CE rambursează suma plătită în exces direct persoanei impozabile în cauză.

În cazul în care un stat membru de identificare a primit o sumă pentru o declarație de TVA despre care s-a constatat ulterior că este incorectă, iar statul membru în cauză a distribuit deja această sumă statelor membre de consum, respectivele state membre de consum rambursează direct persoanei impozabile orice sumă plătită în exces, fiecare achitând partea care îi revine.

Cu toate acestea, dacă plățile în exces se referă la perioadele anterioare și inclusiv la ultima perioadă de declarare din 2018, statul membru de identificare rambursează cuantumul relevant al părții care corespunde sumei reținute în conformitate cu articolul 46 alineatul (3) din Regulamentul (UE) nr. 904/2010, iar statul membru de consum rambursează plata în exces mai puțin suma care este rambursată de statul membru de identificare.

Statele membre de consum comunică statului membru de identificare, prin mijloace electronice, suma rambursărilor în cauză.

Art. 63a. În cazul în care persoana impozabilă depune o declarație de TVA, în conformitate cu articolul 364 sau articolul 369f din Directiva 2006/112/CE, dar nu efectuează nicio plată sau plata efectuată este inferioară celei rezultate din declarație, statul membru de identificare notifică persoana impozabilă, prin mijloace electronice, în cea

de-a zecea zi care urmează datei la care ar fi trebuit cel mai târziu efectuată plata în conformitate cu articolul 367 sau cu articolul 369i din Directiva 2006/112/CE, cu privire la orice sumă restantă datorată cu titlu de TVA.

Statul membru de identificare informează prin mijloace electronice statele membre de consum cu privire la transmiterea notificării.

Orice notificări ulterioare și măsuri luate în vederea colectării TVA intră în responsabilitatea statului membru de consum în cauză. Dacă astfel de notificări ulterioare au fost emise de către un stat membru de consum, valoarea TVA corespunzătoare este achitată respectivului stat membru.

Statul membru de consum informează, prin mijloace electronice, statul membru de identificare cu privire la emiterea notificării.

Art. 63b. În cazul în care declarația de TVA nu este depusă sau este depusă cu întârziere sau este incompletă ori incorectă, sau în cazul în care plata TVA se efectuează cu întârziere, orice dobândă, penalități sau alte taxe se calculează și se stabilesc de către statul membru de consum. Persoana impozabilă achită contravaloarea unor astfel de dobânzi, penalități sau orice alte taxe direct statului membru de consum.

Subsecțiunea 10: Registre

Art. 63c. (1)Pentru a fi considerate suficient de detaliate în sensul articolelor 369 și 369k din Directiva 2006/112/CE, registrele ținute de persoana impozabilă trebuie să conțină următoarele informații:

a) statul membru de consum în care este prestat serviciul;
b) tipul de serviciu prestat;
c) data prestării serviciului;
d) baza de impozitare cu indicarea monedei utilizate;
e) orice creștere sau reducere ulterioară a bazei de impozitare;
f) cota de TVA aplicată;
g) valoarea TVA de plată cu indicarea monedei utilizate;
h) data și suma plăților primite;
i) orice plată în avans primită înainte de prestarea serviciului;
j) dacă se emite o factură, informațiile cuprinse în factură;
k) numele clientului, dacă persoana impozabilă deține această informație;
l) informațiile utilizate pentru a determina locul în care clientul este stabilit sau în care își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.

(2) Informațiile menționate la alineatul (1) sunt înregistrate de către persoana impozabilă în așa fel încât să poată fi puse la dispoziție prin mijloace electronice fără întârziere și pentru fiecare serviciu prestat.

Cu toate acestea, statele membre permit persoanelor impozabile nestabilite să depună informațiile solicitate la articolul 360 sau la articolul 369c din Directiva 2006/112/CE, pentru înregistrare în cadrul regimurilor speciale pentru persoanele impozabile nestabilite care prestează servicii de telecomunicații, servicii de radiodifuziune și de televiziune sau servicii electronice către persoane neimpozabile, începând cu 1 octombrie 2014".

Regimul special pentru serviciile electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau de televiziune prestate de către persoane impozabile stabilite în Uniunea Europeană, dar într-un alt stat membru decât statul membru de consum

Art. 315. – (1) În sensul prezentului articol:

a) *persoană impozabilă nestabilită în statul membru de consum* înseamnă o persoană impozabilă care are sediul activității economice sau un sediu fix pe teritoriul Uniunii Europene, dar nu are sediul activității economice și nu dispune de un sediu fix pe teritoriul statului membru de consum;

b) *stat membru de înregistrare* înseamnă statul membru pe teritoriul căruia persoana impozabilă are sediul activității economice sau, în cazul în care nu are sediul activității economice în Uniunea Europeană, statul membru în care dispune de un sediu fix. În cazul în care o persoană impozabilă nu are sediul activității economice în Uniunea Europeană, dar are mai multe sedii fixe în Uniunea Europeană, statul membru de înregistrare este acela în care persoana respectivă are un sediu fix și în care persoana impozabilă declară că va utiliza prezentul regim special. Persoana impozabilă este ținută să respecte respectiva decizie în anul calendaristic în cauză și în următorii 2 ani calendaristici;

c) *stat membru de consum* înseamnă statul membru în care are loc prestarea de servicii electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau televiziune, conform art. 278 alin. (5) lit. h).

(2) Orice persoană impozabilă care are sediul activității economice în România sau, în cazul în care nu are sediul activității economice în Uniunea Europeană, dispune de un sediu fix în România poate utiliza un regim special pentru toate serviciile electronica, de telecomunicații, de radiodifuziune sau de televiziune prestate către persoane neimpozabile care sunt stabilite, au domiciliul stabil sau reședința obișnuită în statele membre de consum, dacă persoana impozabilă nu este stabilită în aceste state membre. Regimul special poate fi utilizat și de către orice persoană impozabilă care nu are sediul activității economice în Uniunea Europeană, dar dispune de mai multe sedii fixe în Uniunea Europeană, în cazul în care are un sediu fix în România și alege România ca stat membru de înregistrare.

(3) În cazul în care România este statul membru de înregistrare, persoana impozabilă respectivă trebuie să depună în format electronic o declarație de începere a activității sale supuse regimului special la organul fiscal competent. Persoana impozabilă trebuie să notifice, prin mijloace electronice, organul fiscal competent, în caz de încetare a activității sau în caz de modificări ulterioare, care o exclud de la regimul special.

(4) Pentru operațiunile impozabile efectuate în condițiile prezentului regim special, persoana impozabilă utilizează doar codul de înregistrare în scopuri de TVA alocat de statul membru de înregistrare. În cazul în care România este statul membru de înregistrare, codul de înregistrare utilizat de persoana impozabilă este cel care i-a fost atribuit conform art. 316.

(5) Persoana impozabilă care aplică regimul special va fi exclusă de la aplicarea acestui regim de către organul fiscal competent, în oricare dintre următoarele situații:

a) persoana impozabilă informează organul fiscal că nu mai prestează servicii electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau televiziune;

b) organul fiscal competent constată că operațiunile taxabile ale persoanei impozabile s-au încheiat;

c) persoana impozabilă nu mai îndeplinește cerințele pentru a i se permite utilizarea regimului special;

d) persoana impozabilă încalcă în mod repetat regulile regimului special.

(6) În termen de 20 de zile de la sfârșitul fiecărui trimestru calendaristic, persoana impozabilă trebuie să depună la organul fiscal competent, prin mijloace electronice, o declarație specială de TVA, potrivit modelului stabilit de Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 815/2012 al Comisiei din 13 septembrie 2012 de stabilire a normelor detaliate de aplicare a Regulamentului (UE) nr. 904/2010 al Consiliului în ceea ce privește regimurile speciale pentru persoanele impozabile nestabilite care prestează servicii de telecomunicații, servicii de radiodifuziune și de televiziune sau servicii electronice către persoane neimpozabile, indiferent dacă au fost sau nu prestate servicii electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau de televiziune în perioada fiscală de raportare.

(7) Declarația specială de TVA trebuie să conțină următoarele informații:

a) codul de înregistrare special în scopuri de TVA, prevăzut la alin. (4);

b) valoarea totală, exclusiv taxa, a prestărilor de servicii electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune și de televiziune efectuate în cursul perioadei fiscale de raportare, cotele taxei aplicabile și valoarea corespunzătoare a taxei datorate fiecărui stat membru de consum în care taxa este exigibilă;

c) valoarea totală a taxei datorate în statele membre de consum.

(8) În cazul în care persoana impozabilă deține unul sau mai multe sedii fixe, în alte state membre, de la care sunt prestate servicii, declarația specială de TVA conține, pe lângă informațiile prevăzute la alin. (7), valoarea totală a prestărilor de servicii electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau de televiziune care fac obiectul acestui regim special, calculată pentru fiecare stat membru în care persoana deține un sediu, cu precizarea numărului individual de identificare în scopuri de TVA sau a codului de înregistrare fiscală al sediului respectiv, și defalcată pe fiecare stat membru de consum.

(9) Declarația specială de TVA se întocmește în euro. În cazul în care prestările de servicii se plătesc în alte monede se va folosi, la completarea declarației, rata de schimb în vigoare în ultima zi a perioadei fiscale de raportare. Ratele de schimb utilizate sunt cele publicate de Banca Centrală Europeană pentru ziua respectivă sau cele din ziua următoare, dacă nu sunt publicate în acea zi.

(10) Persoana impozabilă trebuie să achite suma totală a taxei datorate în statele membre de consum într-un cont special, în euro, indicat de organul fiscal competent, până la data la care are obligația depunerii declarației speciale. Prin norme se stabilește procedura de virare a sumelor cuvenite fiecărui stat membru, pentru serviciile electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune și de televiziune desfășurate pe teritoriul lor, de persoana impozabilă care aplică regimul special, pentru care România este statul membru de înregistrare.

(11) În situația în care România este stat membru de consum, persoana impozabilă nestabilită în România care utilizează prezentul regim special beneficiază de rambursarea taxei aferente importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii efectuate în România pentru realizarea activităților sale impozabile supuse acestui regim, în conformitate cu prevederile art. 302 alin. (1) lit. a). În cazul în care persoana impozabilă nestabilită în România și beneficiară a prezentului regim special desfășoară, de asemenea, în România activități care nu sunt supuse acestui regim și pentru care există obligația înregistrării în scopuri de TVA, respectiva persoană își deduce TVA pentru activitățile sale impozabile supuse prezentului regim prin decontul de taxă prevăzut la art. 323.

(12) Persoana impozabilă nestabilită în statul membru de consum trebuie să țină o evidență suficient de detaliată a serviciilor pentru care se aplică acest regim special, pentru a permite organelor fiscale competente din statele membre de consum să determine dacă declarația prevăzută la alin. (7) este corectă. Aceste evidențe se pun la dispoziție electronic, la solicitarea organului fiscal competent, precum și a statelor membre de consum. Persoana impozabilă nestabilită va păstra aceste evidențe pe o perioadă de 10 ani de la încheierea anului în care s-au prestat serviciile.

(13) În cazul în care România este statul membru de înregistrare, din sumele transferate fiecărui stat membru de consum se reține ca venit al bugetului de stat un procent de 30% până la data de 31 decembrie 2016 și, respectiv, un procent de 15% în perioada 1 ianuarie 2017-31 decembrie 2018, conform unei proceduri stabilite prin ordin al A.N.A.F.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3737/2016 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare a persoanelor impozabile, în vederea utilizării unuia dintre regimurile speciale pentru servicii electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau televiziune, precum și pentru declararea taxei pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art. 314 și art. 315 din Codul fiscal, în situația în care România este stat membru de înregistrare (publicat în M. Of. nr. 25 din 10 ianuarie 2017).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 152⁵ VCF, cu aceeași denumire marginală.

Regimul special pentru agricultori

Art. 315¹. – (1) În sensul acestui articol:

a) regimul special pentru agricultori se aplică pentru activitățile prevăzute la lit. c) și d), desfășurate de un agricultor, așa cum este acesta definit la lit. b);

b) agricultorul reprezintă persoana fizică, persoana fizică autorizată, întreprinderea individuală sau întreprinderea familială, cu sediul activității economice în România, care realizează activitățile prevăzute la lit. c) și d) și care nu realizează alte activități economice sau realizează și alte activități economice a căror cifră de afaceri anuală este inferioară plafonului de scutire prevăzut la art. 310;

c) activitățile de producție agricolă sunt activitățile de producție a produselor agricole, inclusiv activitățile de transformare a produselor agricole prin alte metode decât cele industriale, prevăzute în norme;

d) serviciile agricole reprezintă serviciile prevăzute în norme, prestate de un agricultor care utilizează munca manuală proprie și/sau echipamentele specifice;

e) produse agricole reprezintă bunurile rezultate din activitățile prevăzute la lit. c);

f) taxa aferentă achizițiilor reprezintă valoarea totală a taxei aferente bunurilor și serviciilor achiziționate de un agricultor supus regimului special, în măsura în care această taxă ar fi deductibilă conform art. 297 alin. (4) pentru o persoană impozabilă supusă regimului normal de taxă;

g) procentul de compensare în cotă forfetară reprezintă procentul care se aplică în scopul de a permite agricultorilor să beneficieze de compensația în cotă forfetară pentru taxa aferentă achizițiilor;

h) compensația în cotă forfetară reprezintă suma rezultată prin aplicarea procentului de compensare în cotă forfetară asupra prețului/tarifului, exclusiv taxa, aferent livrărilor de produse agricole și prestărilor de servicii agricole, efectuate de un agricultor în cazurile menționate la alin. (3).

(2) Procentul de compensare în cotă forfetară este 1% pentru anul 2017, 4% pentru anul 2018 și 8% începând cu anul 2019.

(3) Procentul de compensare în cotă forfetară se aplică pentru:

a) produsele agricole prevăzute la alin. (1) lit. e) și serviciile agricole prevăzute la alin. (1) lit. d), livrate/prestate de agricultor către alte persoane impozabile decât cele care beneficiază, în interiorul țării de regimul special prevăzut de prezentul articol;

b) produsele agricole prevăzute la alin. (1) lit. e) livrate în condițiile stabilite la art. 294 alin. (2) către persoane juridice neimpozabile care datorează TVA în statul membru de sosire pentru achizițiile intracomunitare efectuate.

(4) Agricultorul care aplică regimul special prevăzut de prezentul articol:

a) nu are obligația de a colecta TVA pentru livrările de produse agricole rezultate din activitățile agricole prevăzute la alin. (1) lit. c) și pentru serviciile agricole prevăzute la alin. (1) lit. d);

b) nu are dreptul să deducă taxa achitată sau datorată pentru achizițiile sale în cadrul activității efectuate în regimul special;

c) prin excepție de la art. 310 nu aplică regimul special de scutire pentru întreprinderile mici pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) lit. c) și d), operațiunile respective nefiind cuprinse în cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea regimului special de scutire pentru întreprinderile mici prevăzută la art. 310.

(5) Agricultorul care aplică regimul special prevăzut de prezentul articol depune la organul fiscal competent o notificare privind aplicarea regimului special. Agenția Națională de Administrare Fiscală organizează Registrul agricultorilor care aplică regimul special. Registrul este public și se afișează pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Înscrierea în Registrul agricultorilor care aplică regimul special se face de către organul fiscal competent, pe baza notificărilor depuse de agricultorii care aplică regimul special, până la data de 1 a lunii următoare celei în care a fost depusă notificarea.

(6) Persoana impozabilă stabilită în România sau persoana impozabilă nestabilită în România, dar înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316, care achiziționează bunuri/servicii de la agricultorii care figurează în Registrul agricultorilor care aplică regimul special, prevăzut la alin. (5), va ține o evidență separată pentru toate achizițiile efectuate în cadrul regimului special pentru agricultori.

(7) Agricultorul care aplică regimul special este scutit de următoarele obligații:

a) ținerea evidențelor în scopuri de TVA prevăzute la art. 321;

b) depunerea decontului de taxă prevăzut la art. 323;

c) orice alte obligații care revin persoanelor impozabile înregistrate sau care ar trebui să se înregistreze în scopuri de TVA conform art. 316.

(8) Agricultorul are obligația să emită factură care să conțină informațiile prevăzute la art. 319 alin. (20), o mențiune cu privire la aplicarea regimului special pentru agricultori, precum și procentul de compensare în cotă forfetară și valoarea compensației în cotă forfetară care i se cuvine pentru:

a) livrările de produse agricole/prestările de servicii prevăzute la alin. (3), altele decât cele de la lit. b)-e);

b) vânzările la distanță, astfel cum sunt definite la art. 266 alin. (1) pct. 35, care au locul în România;

c) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru;

d) livrările intracomunitare de bunuri, prevăzute la art. 270 alin. (10), care s-ar încadra la lit. c) dacă ar fi efectuate către altă persoană impozabilă;

e) prestările de servicii care conform art. 278 alin. (2) au locul în alt stat membru, pentru care beneficiarul serviciului este persoana obligată la plata taxei conform echivalentului din legislația altui stat membru al art. 307 alin. (2).

(9) Prin excepție de la prevederile art. 268 alin. (3) lit. a), nu sunt considerate operațiuni impozabile în România achizițiile intracomunitare de bunuri efectuate de agricultorii care aplică regimul special, dacă valoarea totală a acestor achiziții intracomunitare nu depășește pe parcursul anului calendaristic curent sau nu a depășit pe parcursul anului calendaristic anterior plafonul de 10.000 euro, al cărui echivalent în lei este stabilit prin normele metodologice. Plafonul de 10.000 euro pentru achiziții intracomunitare se determină potrivit prevederilor art. 268 alin. (5).

(10) Agricultorii eligibili pentru excepția prevăzută la alin. (9) au dreptul să opteze pentru regimul general al achizițiilor intracomunitare prevăzut la art. 268 alin. (3) lit. a). Opțiunea se aplică pentru cel puțin 2 ani calendaristici.

(11) Regulile aplicabile în cazul depășirii plafonului pentru achiziții intracomunitare prevăzut la alin. (9) sau al exercitării opțiunii prevăzute la alin. (10) sunt stabilite prin normele metodologice.

(12) În situația în care agricultorul care aplică regimul special realizează livrări intracomunitare cu produse agricole, prestări de servicii intracomunitare, achiziții intracomunitare de bunuri, achiziții de servicii intracomunitare, acesta are următoarele obligații:

a) să se înregistreze în scopuri de TVA conform art. 317, dacă efectuează operațiunile prevăzute la art. 317 alin. (1) și (2);

b) să depună decontul special de taxă prevăzut la art. 324, pentru achizițiile intracomunitare de bunuri și achizițiile de servicii intracomunitare prevăzute la art. 324 alin. (1), pe care le efectuează;

c) să depună declarația recapitulativă prevăzută la art. 325 pentru operațiunile pe care le efectuează prevăzute la art. 325 alin. (1).

(13) În situația în care o persoană impozabilă realizează atât activități prevăzute la alin. (1) lit. c) și d), pentru care aplică regimul special prevăzut de prezentul articol, cât și alte activități economice pentru care nu se poate aplica regimul special pentru agricultori, poate aplica regimul special de scutire pentru întreprinderile mici, în condițiile art. 310, pentru activitățile pentru care nu se aplică regimul special pentru agricultori.

(14) Persoana impozabilă prevăzută la alin. (13) care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 316, prin opțiune conform art. 316 alin. (1) lit. c) sau ca urmare a depășirii plafonului de scutire prevăzut la art. 310 din alte activități economice decât cele prevăzute la alin. (1) lit. c) și d), nu mai poate aplica regimul special pentru agricultori de la data înregistrării în scopuri de TVA sau de la data la care ar fi fost înregistrată dacă avea obligația de a solicita înregistrarea conform art. 310 alin. (6) și nu solicită sau solicită cu întârziere înregistrarea în scopuri de TVA. În cazul înregistrării în scopuri de TVA, prin normele metodologice se stabilesc ajustările de efectuat pentru achizițiile destinate activității pentru care nu a fost aplicat regimul special pentru agricultori. În situația în care agricultorul nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organul fiscal competent aplică dispozițiile art. 310 alin. (6) lit. a) și b). Organul fiscal competent va opera radierea din Registrul agricultorilor care aplică regimul special a agricultorilor care sunt înregistrați în scopuri de TVA conform art. 316, în termen de 3 zile de la data la care înregistrarea se consideră valabilă.

(15) Agricultorul care aplică regimul special poate opta oricând pentru aplicarea regimului normal de taxă, în condițiile prevăzute prin norme, prin depunerea la organul fiscal competent a unei notificări în acest sens, caz în care organul fiscal competent operează radierea agricultorului din Registrul agricultorilor care aplică regimul special până la data de 1 a lunii următoare celei în care a fost depusă notificarea. După exercitarea opțiunii de aplicare a regimului normal de taxă, agricultorul nu mai poate aplica din nou regimul special pentru o perioadă de cel puțin 2 ani de la data înregistrării în scopuri de TVA.

(16) În cazul în care, după expirarea perioadei prevăzute la alin. (15), agricultorul optează din nou pentru aplicarea regimului special pentru agricultori, acesta trebuie să depună la organele fiscale competente o notificare în acest sens. Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA care optează pentru aplicarea regimului special pentru agricultori pot solicita scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în vederea aplicării regimului special. Solicitarea se poate depune la organele fiscale competente între data de 1 și 10 a fiecărei luni următoare perioadei fiscale aplicate de persoana impozabilă, anularea înregistrării fiind valabilă de la data comunicării deciziei privind anularea înregistrării în scopuri de TVA. Organele fiscale competente au obligația de a soluționa solicitările de scoatere a persoanelor impozabile din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA cel târziu până la finele lunii în care a fost depusă solicitarea și de a înscrie agricultorul în Registrul agricultorilor care aplică regimul special. În cazul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316, până la comunicarea deciziei de anulare a înregistrării în scopuri de TVA, acestora le revin toate drepturile și obligațiile aferente persoanelor înregistrate. Persoana impozabilă care a solicitat scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA are obligația să depună ultimul decont de taxă prevăzut la art. 323, indiferent de perioada fiscală aplicată conform art. 322, până la data de 25 a lunii următoare celei în care a fost comunicată decizia de anulare a înregistrării în scopuri de TVA. În ultimul decont de taxă depus, persoanele impozabile care solicită scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA au obligația să evidențieze valoarea rezultată ca urmare a efectuării tuturor ajustărilor de taxă, persoanele impozabile care aplică regimul special pentru agricultori neavând drept de deducere pentru bunurile/serviciile alocate activităților supuse acestui regim.

(17) Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316, cărora agricultorul care aplică regimul special le livrează produsele agricole prevăzute la alin. (1) lit. e) sau le prestează serviciile agricole prevăzute la alin. (1) lit. d), au dreptul la deducerea compensației în cotă forfetară achitată agricultorului care aplică regimul special, în aceleași limite și condiții aplicabile pentru deducerea TVA, conform art. 297-301.

(18) Persoanele impozabile nestabilite în România și neînregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 au dreptul la restituirea compensației în cotă forfetară, achitată agricultorului care aplică regimul special, în aceleași limite și condiții aplicabile persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316. Prin ordin al președintelui ANAF se stabilește procedura de restituire a compensației în cotă forfetară către persoanele impozabile nestabilite în România și neînregistrate în scopuri de TVA conform art. 316.

NORME METODOLOGICE

87¹. (1) În sensul art. 315¹ alin. (1) lit. c), activitățile de producție agricolă includ:
a) Cultura:
1. agricultură generală, inclusiv viticultură;
2. cultura pomilor fructiferi (inclusiv măslini) și a legumelor, florilor și plantelor ornamentale, atât în aer liber, cât și în sere;
3. producția de ciuperci, condimente, semințe și material săditor;
4. exploatarea pepinierelor;
b) creșterea animalelor de fermă alături de cultivarea solului:
1. creșterea animalelor;
2. creșterea păsărilor;
3. creșterea iepurilor;
4. apicultura;
5. sericicultura;
6. helicicultura;
c) silvicultura;
d) pescuitul:
1. pescuitul în apă dulce;
2. piscicultura;
3. creșterea midiilor, stridiilor și a altor moluște și crustacee;
4. creșterea broaștelor.
(2) Activitățile de transformare a produselor agricole prin alte metode decât cele industriale reprezintă activitățile de transformare a produselor ce rezultă din activitățile prevăzute la alin. (1) prin utilizarea mijloacelor folosite în mod normal în întreprinderile agricole.
(3) În sensul art. 315¹ alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, serviciile agricole sunt cele prevăzute în anexa la Ordinul ministrului finanțelor publice și al ministrului agriculturii și dezvoltării rurale nr. 1.155/868/2016 privind aplicarea cotei reduse de TVA de 9% pentru livrarea de îngrășăminte și de pesticide utilizate în agricultură, semințe și alte produse agricole destinate însămânțării sau plantării, precum și pentru prestările de servicii de tipul celor specifice utilizate în sectorul agricol.
(4) Potrivit art. 315¹ alin. (1) lit. h) din Codul fiscal, prețul/tariful stabilit de agricultor la care se aplică procentul de compensare în cotă forfetară în vederea determinării compensației în cotă forfetară nu include taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă aferentă achizițiilor.
(5) Agricultorii care îndeplinesc condițiile pentru aplicarea regimului special prevăzut la art. 315¹ din Codul fiscal aplică regimul special indiferent dacă au depus sau nu notificarea privind aplicarea acestui regim, cu excepția celor care optează pentru aplicarea regimului normal de taxă. Agricultorii pot înscrie în facturile emise compensația în cota forfetară numai după depunerea notificării privind aplicarea regimului special și înscrierea acestora în Registrul agricultorilor care aplică regimul special.
(6) Echivalentul în lei al plafonului pentru achiziții intracomunitare de bunuri de 10.000 euro, prevăzut la art. 315¹ alin. (9) din Codul fiscal, aplicabil în cursul unui an calendaristic, se determină pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la cifra miilor. Rotunjirea se face prin majorare când cifra sutelor este egală sau mai mare decât 5 și prin reducere când cifra sutelor este mai mică de 5, prin urmare plafonul este de 34.000 lei.
(7) În cazul în care plafonul pentru achiziții intracomunitare de bunuri prevăzut la alin. (6) este depășit, agricultorul trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 317 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal. Înregistrarea va rămâne valabilă pentru perioada până la sfârșitul anului calendaristic în care a fost depășit plafonul de achiziții și cel puțin pentru anul calendaristic următor sau, după caz, până la data la care agricultorul se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, dacă această dată este anterioară acestui termen.
(8) Agricultorul poate solicita anularea înregistrării oricând după încheierea anului calendaristic următor celui în care s-a înregistrat. Prin excepție, acesta rămâne înregistrat în scopuri de TVA conform art. 317 din Codul fiscal pentru toate achizițiile intracomunitare de bunuri efectuate cel puțin pentru încă un an calendaristic, dacă plafonul pentru achiziții de bunuri este depășit și în anul calendaristic care a urmat celui în care a fost înregistrat.
(9) Dacă după expirarea anului calendaristic următor celui în care agricultorul a fost înregistrat acesta efectuează o achiziție intracomunitară de bunuri în baza codului de înregistrare în scopuri de TVA obținut conform art. 317 din Codul fiscal, se consideră că a optat conform art. 315¹ alin. (10) din Codul fiscal, cu excepția cazului în care este obligat să rămână înregistrat în urma depășirii plafonului pentru achiziții de bunuri în anul următor anului în care s-a înregistrat, situație în care se aplică prevederile alin. (8).

(10) Conform prevederilor 315¹ alin. (10) din Codul fiscal, agricultorii care nu depăşesc plafonul pentru achiziţii intracomunitare pot opta pentru regimul general prevăzut la art. 268 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal. Aceştia sunt obligaţi la plata taxei în România pentru toate achiziţiile intracomunitare de bunuri de la data la care îşi exercită opţiunea şi vor solicita un cod de înregistrare în scopuri de TVA conform art. 317 alin. (2) din Codul fiscal. Agricultorii pot solicita anularea înregistrării oricând după încheierea a 2 ani calendaristici ce urmează celui în care s-au înregistrat.

(11) În cazul în care după încheierea a 2 ani calendaristici consecutivi de la înregistrare agricultorii prevăzuţi la alin. (10) efectuează o achiziţie intracomunitară de bunuri în baza codului de înregistrare în scopuri de TVA obţinut conform art. 317 din Codul fiscal, se consideră că şi-au reexercitat opţiunea în condiţiile art. 315¹ alin. (10) din Codul fiscal, cu excepţia cazului în care aceste persoane sunt obligate să rămână înregistrate în urma depăşirii plafonului pentru achiziţii intracomunitare de bunuri în anul calendaristic anterior, situaţie în care se aplică prevederile alin. (8).

(12) Agricultorii care depăşesc plafonul de scutire prevăzut la art. 310 alin. (1) din Codul fiscal, din alte activităţi economice decât cele prevăzute la art. 315¹ alin. (1) lit. c) şi d) din Codul fiscal, dar nu solicită înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevăzut la art. 310 alin. (6) din Codul fiscal, nu mai pot aplica regimul special de la data la care ar fi fost înregistraţi în scopuri de TVA dacă ar fi solicitat înregistrarea în termen. În vederea aplicării prevederilor art. 310 alin. (6) lit. a) şi b) din Codul fiscal, organele fiscale competente vor stabili taxa pe care agricultorii ar fi avut obligaţia să o colecteze pentru toate operaţiunile taxabile, inclusiv cele prevăzute la art. 315¹ alin. (1) lit. c) şi d) din Codul fiscal, realizate de la data la care ar fi fost înregistraţi în scopuri de TVA dacă ar fi solicitat înregistrarea în termen.

(13) În cazul înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, agricultorii au dreptul la ajustarea taxei deductibile aferente achiziţiilor destinate exclusiv activităţilor pentru care nu a fost aplicat regimul special pentru agricultori. Ajustările de taxă pe care le poate efectua agricultorul sunt prevăzute la pct. 83 alin. (11).

(14) Agricultorul care aplică regimul special poate opta, conform art. 315¹ alin. (15) din Codul fiscal, pentru aplicarea regimului normal de taxă, dacă nu realizează alte activităţi economice decât cele prevăzute la art. 315¹ alin. (1) lit. c) şi d) sau realizează alte activităţi economice a căror cifră de afaceri anuală este inferioară plafonului de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal. În vederea aplicării regimului normal de taxă, agricultorul trebuie să depună la organul fiscal competent o notificare în acest sens, însoţită de solicitarea de înregistrare în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, între data de 1 şi 10 ale oricărei luni. Organul fiscal competent operează radierea agricultorului din Registrul agricultorilor care aplică regimul special şi înregistrează agricultorul în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, până la data de 1 a lunii următoare celei în care a fost depusă notificarea. După exercitarea opţiunii de aplicare a regimului normal de taxă, agricultorul nu mai poate aplica din nou regimul special pentru o perioadă de cel puţin doi ani de la data înregistrării în scopuri de TVA.

(15) Persoanele impozabile îşi pot exercita dreptul de deducere/restituire a compensaţiei în cotă forfetară achitată agricultorului, potrivit prevederilor art. 315¹ alin. (17) şi (18) din Codul fiscal, numai în măsura în care agricultorul este înscris la data livrării/prestării în Registrul agricultorilor care aplică regimul special.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 3698/2016 pentru aprobarea modelului şi conţinutului unui formular, precum şi pentru modificarea OPANAF nr. 631/2016 pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare de înregistrare/anulare a înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată (publicat în M. Of. nr. 1.059 din 29 decembrie 2016);*
- *Dec. CJUE: C-340/15 C. Nigl s.a. (Excludere societăţi de la regimul forfetar pentru producătorii agricoli).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Scopul reglementării. Prin OUG nr. 84/2016, începând cu 1 ianuarie 2017, s-a introdus regimul special pentru agricultori (pentru producţie agricolă şi servicii agricole). Acesta presupune facturarea către clienţi, pe lângă preţul produselor/serviciilor, a unei sume denumite *compensaţie în cotă forfetară* (deductibilă la nivelul beneficiarilor).

Agricultorii care aplică regimul special nu au obligaţii privind TVA, cu excepţia notificării organelor fiscale cu privire la opţiunea pentru regimul special şi a înregistrării pentru achiziţii intracomunitare. Solicitarea (notificarea) pentru trecerea la regimul special pentru agricultori poate fi depusă la organele fiscale între 1 şi 10 ale fiecărei luni următoare perioadei fiscale aplicate de contribuabil.

Modificări:

Art. 315¹ a fost introdus prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.

Pct. 87¹ din norme a fost introdus prin HG nr. 248/2017, începând cu data de 4 mai 2017.

CAPITOLUL XIII
Obligații

Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

Art. 316. – (1) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile, scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere și/sau operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform art. 297 alin. (4) lit. b) și d), trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

a) înainte de realizarea unor astfel de operațiuni, în următoarele cazuri:

1. dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri care atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 310 alin. (1), cu privire la regimul special de scutire pentru întreprinderile mici;

2. dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri inferioară plafonului de scutire prevăzut la art. 310 alin. (1), dar optează pentru aplicarea regimului normal de taxă.

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 310 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon;

c) dacă cifra de afaceri realizată în cursul unui an calendaristic este inferioară plafonului de scutire prevăzut la art. 310 alin. (1), dar optează pentru aplicarea regimului normal de taxă;

d) dacă efectuează operațiuni scutite de taxă și optează pentru taxarea acestora, conform art. 292 alin. (3).

(2) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în afara României, dar este stabilită în România printr-un sediu fix, conform art. 266 alin. (2) lit. b), este obligată să solicite înregistrarea în scopuri de TVA în România, astfel:

a) înaintea primirii serviciilor, în situația în care urmează să primească pentru sediul fix din România servicii pentru care este obligată la plata taxei în România conform art. 307 alin. (2), dacă serviciile sunt prestate de o persoană impozabilă care este stabilită în sensul art. 266 alin. (2) în alt stat membru;

b) înainte de prestarea serviciilor, în situația în care urmează să presteze serviciile prevăzute la art. 278 alin. (2) de la sediul fix din România pentru un beneficiar persoană impozabilă stabilită în sensul art. 266 alin. (2) în alt stat membru care are obligația de a plăti TVA în alt stat membru, conform echivalentului din legislația statului membru respectiv al art. 307 alin. (2);

c) înainte de realizarea unor activități economice de la respectivul sediu fix în condițiile stabilite la art. 266 alin. (2) lit. b) și c) care implică:

1 livrări de bunuri taxabile și/sau scutite cu drept de deducere, inclusiv livrări intracomunitare scutite de TVA conform art. 294 alin. (2);

2. prestări de servicii taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere, altele decât cele prevăzute la lit. a) și b);

3. operațiuni scutite de taxă și optează pentru taxarea acestora, conform art. 292 alin. (3);

4. achiziții intracomunitare de bunuri taxabile.

(3) Prevederile alin. (1) nu sunt aplicabile persoanei tratate ca persoană impozabilă numai pentru că efectuează ocazional livrări intracomunitare de mijloace de transport noi.

(4) O persoană impozabilă care nu este stabilită în România conform art. 266 alin. (2) și nici înregistrată în scopuri de TVA în România conform prezentului articol va solicita înregistrarea în scopuri de TVA la organele fiscale competente pentru operațiuni realizate pe teritoriul României care dau drept de deducere a taxei, altele decât serviciile de transport și serviciile auxiliare acestora, scutite în temeiul art. 294 alin. (1) lit. c)-n), art. 295 alin. (1) lit. c) și art. 296, înainte de efectuarea respectivelor operațiuni, cu excepția situațiilor în care persoana obligată la plata taxei este beneficiarul, conform art. 307 alin. (2)-(6). Persoana impozabilă care nu este stabilită în România conform art. 266 alin. (2) și nici înregistrată în scopuri de TVA în România conform prezentului articol poate solicita înregistrarea în scopuri de TVA dacă efectuează în România oricare dintre următoarele operațiuni:

a) importuri de bunuri;

b) operațiuni prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. e), dacă optează pentru taxarea acestora, conform art. 292 alin. (3);

c) operațiuni prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. f), dacă acestea sunt taxabile prin efectul legii sau prin opțiune, conform art. 292 alin. (3).

(5) Prin excepție de la prevederile alin. (4), pentru serviciile electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau de televiziune prestate către persoane neimpozabile din România, nu se înregistrează în România persoanele care s-au înregistrat într-un alt stat membru pentru aplicarea unuia dintre regimurile speciale prevăzute la art. 314 și 315.

(6) Va solicita înregistrarea în scopuri de TVA conform acestui articol, înainte de realizarea operațiunilor, persoana impozabilă nestabilită în România și neînregistrată în scopuri de TVA în România, care intenționează:

a) să efectueze o achiziție intracomunitară de bunuri pentru care este obligată la plata taxei conform art. 308; sau

b) să efectueze o livrare intracomunitară de bunuri scutită de taxă.

(7) Persoana impozabilă stabilită în Uniunea Europeană, dar nu în România, care are obligația să se înregistreze în scopuri de TVA în România, poate, în condițiile stabilite prin normele metodologice, să își îndeplinească această obligație prin desemnarea unui reprezentant fiscal. Persoana impozabilă nestabilită în Uniunea Europeană care are obligația să se înregistreze în scopuri de TVA în România este obligată, în condițiile stabilite prin normele metodologice, să se înregistreze prin desemnarea unui reprezentant fiscal.

(8) Organele fiscale competente vor înregistra în scopuri de TVA, conform prezentului articol, toate persoanele care, în conformitate cu prevederile prezentului titlu, sunt obligate să solicite înregistrarea, conform alin. (1), (2), (4) și (6).

(9) Prin excepție de la prevederile alin. (8), organele fiscale competente nu înregistrează în scopuri de TVA persoana impozabilă, societate cu sediul activității economice în România, înființată în baza Legii societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prezintă risc fiscal ridicat. Prin ordin al președintelui A.N.A.F. se stabilesc criteriile pentru evaluarea riscului fiscal.

(10) În cazul în care o persoană este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA, în conformitate cu prevederile alin. (1) lit. b), alin. (2), (4) sau (6), și nu solicită înregistrarea, organele fiscale competente vor înregistra persoana respectivă din oficiu.

(11) Organele fiscale competente anulează înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol:

a) dacă este declarată inactivă conform prevederilor Codului de procedură fiscală, de la data declarării ca inactivă;

b) *abrogată;*

c) dacă asociații/administratorii persoanei impozabile sau persoana impozabilă însăși au înscrise în cazierul fiscal infracțiuni și/sau faptele prevăzute la art. 4 alin. (4) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 39/2015 privind cazierul fiscal, de la data comunicării deciziei de anulare de către organele fiscale competente. Prin excepție, în cazul societăților reglementate de Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se dispune anularea înregistrării persoanei în scopuri de TVA dacă:

1. administratorii și/sau persoana impozabilă însăși, în cazul societăților pe acțiuni sau în comandită pe acțiuni, au înscrise în cazierul fiscal infracțiuni și/sau faptele prevăzute la art. 4 alin. (4) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 39/2015;

2. asociații majoritari sau, după caz, asociatul unic și/sau administratorii și/sau persoana impozabilă însăși, în cazul altor societăți decât cele menționate la pct. 1, au înscrise în cazierul fiscal infracțiuni și/sau faptele prevăzute la art. 4 alin. (4) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 39/2015;

d) dacă nu a depus niciun decont de taxă prevăzut la art. 323 pentru 6 luni consecutive, în cazul persoanei care are perioada fiscală luna calendaristică, și pentru două trimestre calendaristice consecutive, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, dar nu este în situația prevăzută la lit. a) ori b), din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al șaselea decont de taxă în prima situație și, respectiv, din prima zi a lunii

următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al doilea decont de taxă în a doua situație;

e) dacă în deconturile de taxă depuse pentru 6 luni consecutive, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală luna calendaristică, și pentru două trimestre calendaristice consecutive, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, nu au fost evidențiate achiziții de bunuri/servicii și nici livrări de bunuri/prestări de servicii realizate în cursul acestor perioade de raportare, organele fiscale competente anulează înregistrarea în scopuri de TVA din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al șaselea decont de taxă în prima situație și, respectiv, din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al doilea decont de taxă în a doua situație;

f) dacă, potrivit prevederilor prezentului titlu, persoana impozabilă nu era obligată și nici nu avea dreptul să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform prezentului articol;

g) în situația persoanelor impozabile care solicită scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în vederea aplicării regimului special de scutire prevăzut la art. 310 sau a regimului special pentru agricultori prevăzut la art. 315[1];

h) dacă persoana impozabilă, societate cu sediul activității economice în Romania, înființată în baza Legii societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, supusă înmatriculării la registrul comerțului, prezintă risc fiscal ridicat. Prin ordin al președintelui ANAF se stabilesc criteriile pentru evaluarea riscului fiscal.

(12) Procedura de anulare a înregistrării în scopuri de TVA este stabilită prin normele procedurale în vigoare. După anularea înregistrării în scopuri de TVA conform alin. (11) lit. a)-e) și h), organele fiscale înregistrează persoanele impozabile la solicitarea acestora, astfel:

a) în situația prevăzută la alin. (11) lit. a), dacă încetează situația care a condus la anulare, de la data comunicării deciziei de înregistrare în scopuri de TVA;

b) în situația prevăzută la alin. (11) lit. c), dacă încetează situația care a condus la anulare, de la data comunicării deciziei de înregistrare în scopuri de TVA. În cazul societăților reglementate de Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ai căror asociați din cauza cărora s-a dispus anularea înregistrării în scopuri de TVA nu sunt majoritari la momentul solicitării reînregistrării, persoana impozabilă poate solicita reînregistrarea chiar dacă nu a încetat situația care a condus la anularea înregistrării conform alin. (11) lit. c);

c) în situația prevăzută la alin. (11) lit. d), de la data comunicării deciziei de înregistrare în scopuri de TVA, pe baza următoarelor informații/documente furnizate de persoana impozabilă:

1. prezentarea deconturilor de taxă nedepuse la termen;

2. prezentarea unei cereri motivate din care să rezulte că se angajează să depună la termenele prevăzute de lege deconturile de taxă;

d) în situația prevăzută la alin. (11) lit. e), pe baza unei declarații pe propria răspundere din care să rezulte că va desfășura activități economice. Data înregistrării în scopuri de TVA a persoanei impozabile este data comunicării deciziei de înregistrare în scopuri de TVA;

e) în situația prevăzută la alin. (11) lit. h), dacă încetează situația care a condus la anulare, respectiv societatea nu mai prezintă risc fiscal ridicat, conform criteriilor stabilite la alin. (11) lit. h), de la data comunicării deciziei de înregistrare în scopuri de TVA.

(13) Persoanele impozabile aflate în situațiile prevăzute la alin. (11) au obligația să depună ultimul decont de taxă prevăzut la art. 323, indiferent de perioada fiscală aplicată conform art. 322, până la data de 25 a lunii următoare celei în care a fost comunicată decizia de anulare a înregistrării în scopuri de TVA.

(14) Persoanele impozabile aflate în situațiile prevăzute la alin. (12) nu pot aplica prevederile referitoare la plafonul de scutire pentru mici întreprinderi prevăzut la art. 310 până la data înregistrării în scopuri de TVA, fiind obligate să aplice prevederile art. 11 alin. (6) și (8).

(15) A.N.A.F. organizează Registrul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 și Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 316 a fost anulată. Registrele sunt publice și se afișează pe site-ul A.N.A.F. Înscrierea în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 316 a fost anulată se face de către organul fiscal competent, după comunicarea deciziei de anulare a înregistrării în scopuri de TVA, în termen de cel mult 3 zile de la data comunicării. Data anulării înregistrării în scopuri de TVA înscrisă în decizie este data prevăzută la alin. (11). Anularea înregistrării în scopuri de TVA produce la furnizor/prestator

efectele prevăzute la art. 11 alin. (6) și (8) de la data prevăzută la alin. (11) și în cazul beneficiarului produce efectele prevăzute la art. 11 alin. (7) și (9) din ziua următoare datei operării anulării înregistrării în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 316 a fost anulată.

(16) Când se constată că persoana impozabilă a fost înregistrată în scopuri de TVA conform prezentului articol de organele fiscale, ca urmare a unei erori, această înregistrare se anulează din oficiu sau la cererea persoanei impozabile de organele fiscale competente, începând cu data înscrisă în decizia de îndreptare a erorii. Pe perioada cuprinsă între data înregistrării și data anulării înregistrării în scopuri de TVA:

a) persoana impozabilă care a fost înregistrată eronat în scopuri de TVA acționează în calitate de persoană înregistrată în scopuri de TVA, cu excepția situației în care înregistrarea eronată a fost generată de organul fiscal, caz în care persoana impozabilă poate aplica regimul special de scutire pentru întreprinderile mici prevăzut la art. 310;

b) dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de beneficiari de la persoanele impozabile respective se exercită în limitele și în condițiile prevăzute la art. 297-301.

(17) Când se constată că persoanei impozabile i-a fost anulat din oficiu de organele fiscale codul de înregistrare în scopuri de TVA conform prezentului articol, ca urmare a unei erori, aceasta va fi înregistrată, din oficiu sau la cererea persoanei impozabile, de organele fiscale competente. Pe perioada cuprinsă între data anulării și data înregistrării în scopuri de TVA persoana respectivă își păstrează calitatea de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, menținându-se data înregistrării în scopuri de TVA anterioară. Dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate pe aceeași perioadă de beneficiari de la persoanele impozabile respective se exercită în limitele și în condițiile prevăzute la art. 297-301, considerându-se că achizițiile au fost efectuate de la o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform prezentului articol.

(18) Persoana înregistrată conform prezentului articol va anunța în scris organele fiscale competente cu privire la modificările informațiilor declarate în cererea de înregistrare sau furnizate prin altă metodă organului fiscal competent, în legătură cu înregistrarea sa, sau care apar în certificatul de înregistrare în termen de 15 zile de la producerea oricăruia dintre aceste evenimente.

(19) *Abrogat.*

(20) În cazul încetării desfășurării de operațiuni care dau drept de deducere a taxei sau în cazul încetării activității sale economice, orice persoană înregistrată conform prezentului articol va anunța în scris organele fiscale competente în termen de 15 zile de la producerea oricăruia dintre aceste evenimente în scopul scoaterii din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA. Prin norme procedurale se stabilesc data de la care are loc scoaterea din evidență și procedura aplicabilă.

NORME METODOLOGICE

88. (1) În cazul în care o persoană este obligată să solicite înregistrarea în condițiile art. 316 alin. (1), (2), (4) sau (6) din Codul fiscal ori optează pentru înregistrare conform art. 316 alin. (4) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane se va considera valabilă începând cu:

a) data comunicării certificatului de înregistrare în scopuri de TVA sau a deciziei privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA, în cazurile prevăzute la art. 316 alin. (2), (4) și (6) din Codul fiscal;

b) prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă optează pentru aplicarea regimului normal de taxă, în cazurile prevăzute la art. 316 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal;

c) prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă solicită înregistrarea, în cazurile prevăzute la art. 316 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal;

d) data comunicării deciziei de aprobare a înregistrării în scopuri de TVA sau a deciziei privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA, în cazurile prevăzute la art. 316 alin. (1) lit. a) și c) și alin. (10) din Codul fiscal.

(2) În aplicarea art. 316 alin. (1) din Codul fiscal, activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate. Intenția persoanei trebuie apreciată în baza elementelor Obiective, de exemplu, faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii unei activități economice.

(3) Instituțiilor publice care solicită înregistrarea în scopuri de TVA sau care sunt înregistrate din oficiu, conform art. 316 alin. (10) din Codul fiscal, li se atribuie un cod de înregistrare în scopuri de TVA numai pentru partea din structura/activitatea pentru care au calitatea de persoană impozabilă, în conformitate cu prevederile art. 269 din Codul fiscal, în timp ce pentru activitățile pentru care nu au calitatea de persoană impozabilă, respectiv pentru partea din structură prin care desfășoară numai activități în calitate de autoritate publică, li se atribuie un cod de înregistrare fiscală distinct.

Instituțiilor publice care desfășoară numai activități pentru care au calitatea de persoană impozabilă, respectiv operațiuni taxabile, scutite fără drept de deducere potrivit prevederilor art. 292 din Codul fiscal sau scutite cu drept de deducere conform art. 294, 295, 296 din Codul fiscal, și care solicită înregistrarea în scopuri de TVA sau sunt înregistrate din oficiu, conform art. 316 alin. (10) din Codul fiscal, li se va atribui un singur cod de înregistrare în scopuri de TVA. După atribuirea codului de înregistrare în scopuri de TVA, acesta este valabil pentru orice alte operațiuni taxabile, scutite cu sau fără drept de deducere, pe care instituția publică le va realiza ulterior. Orice instituție publică căreia i s-a atribuit un cod de înregistrare în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal este considerată persoană impozabilă conform art. 278 alin. (1) din Codul fiscal, dar numai în ceea ce privește stabilirea locului prestării serviciilor conform art. 278 din Codul fiscal.

(4) Persoanei impozabile care are sediul activității economice în România și care are pe teritoriul României sucursale și alte sedii secundare, fără personalitate juridică, i se atribuie un singur cod de înregistrare în scopuri de taxă conform art. 316 din Codul fiscal.

(5) Persoanei impozabile care are sediul activității economice în afara României și este stabilită în România printr-unul sau mai multe sedii fixe fără personalitate juridică, conform art. 266 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, i se atribuie un singur cod de înregistrare în scopuri de taxă conform art. 316 din Codul fiscal, în acest scop persoana impozabilă care are sediul activității economice în afara României desemnează unul dintre sediile fixe aflate pe teritoriul României să depună decontul de taxă și să fie responsabil pentru toate obligațiile în scopuri de TVA, conform acestui titlu, ale tuturor sediilor fixe stabilite în România ale acestei persoane impozabile. Sediul fix este întotdeauna o structură fără personalitate juridică și poate fi, de exemplu, o sucursală, un birou de vânzări, un depozit, care trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 266 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal.

(6) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în afara României și nu este stabilită prin sediu/sedii fix/fixe în România este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România pentru operațiunile prevăzute la art. 316 alin. (6) din Codul fiscal și la art. 316 alin. (4) din Codul fiscal, cu excepția celor pentru care înregistrarea este opțională. În cazul operațiunilor prevăzute la art. 316 alin. (4) din Codul fiscal, altele decât cele pentru care înregistrarea este opțională, organul fiscal competent nu înregistrează în scopuri de TVA persoana impozabilă nestabilită în România dacă aceasta urmează să realizeze în România numai operațiuni pentru care, potrivit prevederilor art. 307 alin. (2)-(6) din Codul fiscal, beneficiarul este persoana obligată la plata TVA. Organul fiscal competent înregistrează în scopuri de TVA persoana impozabilă nestabilită în România care urmează să realizeze operațiuni pentru care înregistrarea este opțională conform art. 316 alin. (4) din Codul fiscal, respectiv: servicii de transport și servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul art. 294 alin. (1) lit. c)-n), art. 295 alin. (1) lit. c) și art. 296 din Codul fiscal, importuri de bunuri, operațiuni prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, dacă optează pentru taxarea acestora, conform art. 292 alin. (3) din Codul fiscal, și/sau operațiuni prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, dacă acestea sunt taxabile prin efectul legii, sau prin opțiune conform art. 292 alin. (3) din Codul fiscal, în vederea înregistrării în scopuri de TVA:

a) persoana impozabilă nestabilită în România obligată să se înregistreze în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (4) din Codul fiscal trebuie să furnizeze o declarație pe propria răspundere organului fiscal competent, în care să menționeze că va realiza în România operațiuni taxabile pentru care este persoana obligată la plata taxei conform art. 307 alin. (1) din Codul fiscal și/sau că urmează să desfășoare operațiuni scutite cu drept de deducere, cu excepția serviciilor de transport și a serviciilor auxiliare acestora, scutite în temeiul art. 294 alin. (1) lit. c)-n), art. 295 alin. (1) lit. c) și art. 296 din Codul fiscal, pentru care înregistrarea este opțională. Pe lângă declarația pe propria răspundere, trebuie prezentate contractele, comenzile, sau alte documente, din care rezultă aceste informații;

b) persoana impozabilă nestabilită în România care optează pentru înregistrarea în scopuri de TVA în condițiile stabilite la art. 316 alin. (4) din Codul fiscal:

1. trebuie să depună în vederea înregistrării notificările prevăzute în anexele nr. 1 și 2 pentru operațiuni prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. e) și f) din Codul fiscal, dacă optează pentru taxarea acestora conform art. 292 alin. (3) din Codul fiscal;

2. trebuie să furnizeze o declarație pe propria răspundere organului fiscal competent, în care să menționeze că va realiza în România importuri, operațiuni prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, dacă acestea sunt taxabile prin efectul legii, și/sau pentru alte operațiuni pentru care înregistrarea este opțională, respectiv: servicii de transport și servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul art. 294 alin. (1) lit. c)-n), art. 295 alin. (1) lit. c) și art. 296 din Codul fiscal, precum și contractele, comenzile sau alte documente din care rezultă aceste informații;

c) persoana impozabilă nestabilită în România care solicită înregistrarea conform art. 316 alin. (4) sau (6) din Codul fiscal trebuie să prezinte contractele/comenzile/alte documente în baza cărora urmează să efectueze livrări și/sau achiziții intracomunitare care au locul în România.

(7) Persoana impozabilă nestabilită în România se va înregistra la autoritatea fiscală competentă după cum urmează:
a) fie direct, fie prin desemnarea unui reprezentant fiscal, dacă persoana este stabilită în Uniunea Europeană. În cazul înregistrării directe, această persoană trebuie să declare adresa din România la care pot fi examinate toate evidenţele şi documentele ce trebuie păstrate în conformitate cu prevederile normelor metodologice de aplicare a titlului VII din Codul fiscal;
b) prin desemnarea unui reprezentant fiscal, dacă persoana nu este stabilită în Uniunea Europeană.
(8) În situaţia în care, ulterior înregistrării directe în scopuri de taxă conform alin. (7) lit. a), persoana impozabilă nestabilită în România devine stabilită în România printr-un sediu fix, inclusiv o sucursală, organele fiscale competente nu atribuie un alt cod de înregistrare în scopuri de taxă, fiind păstrat codul de înregistrare în scopuri de taxă acordat iniţial.
(9) În cazul persoanelor impozabile care au sediul activităţii economice în afara României şi care se înregistrează în scopuri de taxă conform art. 316 alin. (2) din Codul fiscal prin sedii fixe, altele decât sucursalele, şi ulterior înfiinţează sucursale în România, organele fiscale competente nu atribuie un alt cod de înregistrare în scopuri de taxă, fiind păstrat codul de înregistrare în scopuri de taxă acordat iniţial.
(10) Conform prevederilor art. 316 alin. (20) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA şi care, ulterior înregistrării respective, desfăşoară exclusiv operaţiuni ce nu dau dreptul la deducere solicită anularea înregistrării în termen de 15 zile de la încheierea funii în care se desfăşoară exclusiv operaţiuni fără drept de deducere. Dovada faptului că persoana nu mai realizează operaţiuni cu drept de deducere trebuie să rezulte din obiectul de activitate şi, după caz, din declaraţia pe propria răspundere dată de împuternicitul legal al persoanei impozabile în cazul operaţiunilor scutite pentru care persoana impozabilă poate opta pentru taxare conform art. 292 alin. (3) din Codul fiscal.
(11) În cazul persoanelor care au solicitat anularea înregistrării conform prevederilor art. 316 alin. (20) din Codul fiscal, anularea înregistrării în scopuri de TVA se efectuează în prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă a solicitat anularea.
(12) Orice persoană impozabilă stabilită în România şi înregistrată în scopuri de TVA care îşi încetează activitatea economică trebuie să solicite anularea înregistrării în scopuri de TVA în termen de 15 zile de la data documentelor ce evidenţiază acest fapt, conform prevederilor art. 316 alin. (20) din Codul fiscal. Anularea înregistrării în scopuri de TVA este valabilă de la data încetării activităţii economice.
(13) Persoana impozabilă nestabilită în România, care s-a înregistrat conform art. 316 alin. (4) sau (6) din Codul fiscal, trebuie să solicite anularea înregistrării în scopuri de TVA în cazul în care nu mai realizează în România operaţiuni pentru care ar fi obligată să fie înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (4) sau (6) din Codul fiscal.
(14) Persoana impozabilă nestabilită în România, care s-a înregistrat prin opţiune conform art. 316 alin. (4) din Codul fiscal, trebuie să solicite anularea înregistrării în scopuri de TVA în cazul în care nu mai realizează în România operaţiuni de natura celor pentru care a solicitat înregistrarea şi nici alte operaţiuni pentru care ar fi obligată să fie înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (4) sau (6) din Codul fiscal.
(15) În cazul persoanelor impozabile nestabilite în România, anularea înregistrării în scopuri de TVA este valabilă din prima zi a lunii următoare celei în care s-a depus declaraţia de încetare a activităţii.
(16) Persoana impozabilă care a solicitat anularea înregistrării în scopuri de TVA are obligaţia, indiferent de perioada fiscală utilizată, să depună ultimul decont de taxă prevăzut la art. 323 din Codul fiscal până la data de 25 a lunii în care a fost anulată înregistrarea în scopuri de TVA.
(17) Pentru situaţia prevăzută la art. 316 alin. (11) lit. f) din Codul fiscal, anularea înregistrării în scopuri de TVA se realizează la solicitarea persoanei impozabile sau din oficiu de către organele fiscale competente, după caz. Anularea înregistrării în scopuri de TVA este valabilă de la data comunicării deciziei de anulare de către organele fiscale competente.
(18) În sensul art. 316 alin. (11) lit. c) din Codul fiscal, prin asociat majoritar se înţelege persoana fizică sau juridică ce deţine părţi sociale/acţiuni în cadrul unei societăţi reglementate de Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, în procent de minimum 50% din capitalul social al societăţii.
(19) În situaţia în care persoana impozabilă îndeplineşte condiţiile pentru înregistrarea în scopuri de TVA prevăzute de art. 316 alin. (12) din Codul fiscal, organul fiscal atribuie codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit iniţial, anterior anulării înregistrării în scopuri de TVA.
89. (1) În aplicarea prevederilor art. 316 alin. (7) din Codul fiscal, persoana impozabilă nestabilită care se înregistrează în România prin reprezentant fiscal, desemnează reprezentantul fiscal printr-o cerere depusă la organul fiscal competent la care reprezentantul propus este înregistrat în scopuri

de TVA. Înregistrarea în scopuri de TVA prin reprezentant fiscal poate fi solicitată de o persoană impozabilă nestabilită în România dacă este obligată să se înregistreze în România în scopuri de TVA sau poate opta să se înregistreze, conform prevederilor de la pct. 88 alin. (6). Cererea trebuie însoțită de:

a) declarația de începere a activității, care cuprinde: data și natura activității pe care o va desfășura în România, precum și de documentele prevăzute la pct. 88 alin. (6);

b) copie de pe actul de constituire în străinătate a persoanei impozabile nestabilite în România;

c) acceptul scris al persoanei propuse ca reprezentant fiscal, prin care aceasta se angajează să îndeplinească obligațiile ce îi revin conform legii și în care aceasta trebuie să precizeze natura operațiunilor;

d) contractul încheiat între persoana nestabilită în România și reprezentantul fiscal propus, din care să rezulte întinderea mandatului acordat reprezentantului.

(2) Nu se admite decât un singur reprezentant fiscal pentru ansamblul operațiunilor desfășurate în România de persoana impozabilă nestabilită în România. Nu se admite coexistența mai multor reprezentanți fiscali cu angajamente limitate pentru reprezentarea aceleiași persoane impozabile nestabilite în România. Pot fi desemnate ca reprezentanți fiscali orice persoane impozabile stabilite în România conform art. 266 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal.

(3) Organul fiscal competent verifică îndeplinirea condițiilor prevăzute la alin. (1) și (2) și, în termen de cel mult 30 de zile de la data primirii cererii, comunică decizia luată atât persoanei impozabile nestabilite în România, cât și persoanei propuse ca reprezentant fiscal. În cazul acceptării cererii, concomitent cu transmiterea deciziei de aprobare se indică și codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit persoanei impozabile nestabilite în România prin reprezentant fiscal ca mandatar al persoanei impozabile, care trebuie să fie diferit de codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit pentru activitatea proprie a reprezentantului fiscal. În cazul respingerii cererii, decizia se comunică ambelor părți, cu motivarea refuzului.

(4) Reprezentantul fiscal, după ce a fost acceptat de organul fiscal competent, este angajat, din punctul de vedere al drepturilor și obligațiilor privind taxa pe valoarea adăugată, pentru toate operațiunile pentru care a fost mandatat, efectuate în România de persoana impozabilă nestabilită în România, atât timp cât durează mandatul său.

(5) În situația în care mandatul reprezentantului fiscal încetează, dar continuă activitatea economică a persoanei impozabile nestabilite în România pentru care aceasta trebuie să fie înregistrată în scopuri de TVA conform pct. 88 alin. (6), aceasta este obligată fie să prelungească mandatul reprezentantului fiscal, fie să mandateze alt reprezentant fiscal, fie să se înregistreze direct fără reprezentant fiscal în situația în care este o persoană impozabilă stabilită în Uniunea Europeană.

(6) Reprezentantul fiscal trebuie să anunțe în scris organul fiscal competent cu privire la faptul că mandatul său a încetat și să precizeze ultimul decont de taxă pe valoarea adăugată pe care îl depune în această calitate. Încetarea mandatului reprezentantului fiscal nu poate fi anterioară datei la care are obligația să depună ultimul decont taxă în numele persoanei impozabile nestabilite în România pe care o reprezintă.

(7) O persoană impozabilă nestabilită în România care și-a desemnat reprezentant fiscal și ulterior devine stabilită printr-un sediu fix în România, conform prevederilor art. 266 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, trebuie să renunțe la reprezentantul fiscal în România. Și în această situație reprezentantul fiscal trebuie să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (6).

(8) Dacă ulterior desemnării unui reprezentant fiscal persoana impozabilă nestabilită în România va avea unul sau mai multe sedii fixe pe teritoriul României în conformitate cu prevederile art. 266 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit reprezentantului fiscal este preluat de persoana impozabilă care devine înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, ca persoană stabilită în România. Suma negativă de taxă sau taxa de plată din ultimul decont de taxă depus de reprezentantul fiscal este preluată de persoana impozabilă care a devenit stabilită în România. Din punctul de vedere al taxei, operațiunile realizate prin reprezentant fiscal sunt operațiuni aparținând persoanei impozabile care inițial nu a fost stabilită în România, iar ulterior a devenit stabilită în România prin sediu fix.

(9) Dacă o persoană impozabilă nestabilită în România, dar stabilită în alt stat membru, este înregistrată în scopuri de TVA în România printr-un reprezentant fiscal și renunță la reprezentantul fiscal în vederea înregistrării directe în scopuri de TVA în România, codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit reprezentantului fiscal este preluat de persoana impozabilă care devine înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal. Suma negativă de taxă sau taxa de plată din ultimul decont de taxă depus de reprezentantul fiscal este preluată de persoana impozabilă care se înregistrează direct în România. Aceste prevederi se aplică în mod corespunzător și în situația în

care o persoană impozabilă nestabilită în România, dar stabilită în alt stat membru este înregistrată direct în scopuri de TVA în România conform art. 316 din Codul fiscal şi ulterior optează pentru înregistrarea printr-un reprezentant fiscal.

(10) Operaţiunile efectuate de reprezentantul fiscal în numele persoanei impozabile nestabilite în România nu se evidenţiază în contabilitatea proprie a persoanei desemnate ca reprezentant fiscal. Prevederile art. 310 din Codul fiscal cu privire la întreprinderile mici nu sunt aplicabile persoanelor impozabile nestabilite în România.

(11) Reprezentantul fiscal emite, în limita mandatului său, facturi pentru livrările de bunuri şi/sau prestările de servicii efectuate de persoana impozabilă nestabilită în România, aplicând regimul de taxă corespunzător operaţiunilor respective, pe care o transmite beneficiarilor. De asemenea, primeşte, în limita mandatului său, facturi pentru achiziţiile efectuate de persoana impozabilă nestabilită în România. Facturile de achiziţii trebuie să conţină informaţiile prevăzute la art. 319 alin. (20) din Codul fiscal, inclusiv denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România şi care şi-a desemnat un reprezentant fiscal, precum şi denumirea/numele, adresa şi codul de înregistrare prevăzut la art. 316 ale reprezentantului fiscal. Prezentele norme metodologice nu instituie obligaţii privind moneda în care se fac decontările sau privind modalitatea în care se realizează decontările, respectiv prin reprezentantul fiscal sau direct între persoana impozabilă nestabilită în România şi clienţii/furnizorii acesteia.

(12) Factura emisă de reprezentantul fiscal în calitate de mandatar al persoanei impozabile nestabilite în România trebuie să conţină informaţiile prevăzute la art. 319 alin. (20) din Codul fiscal, inclusiv denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România şi care şi-a desemnat un reprezentant fiscal, precum şi denumirea/numele, adresa şi codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 316 din Codul fiscal, ale reprezentantului fiscal.

(13) Reprezentantul fiscal depune decontul de taxă prevăzut la art. 323 din Codul fiscal pentru operaţiunile desfăşurate în România de persoana impozabilă nestabilită în România pe care o reprezintă, în care include şi facturile emise de persoana impozabilă nestabilită în România sub codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit prin reprezentant fiscal conform art. 316 din Codul fiscal. În situaţia în care reprezentantul fiscal este mandatat de mai multe persoane impozabile stabilite în străinătate, trebuie să depună câte un decont de taxă pentru fiecare persoană impozabilă nestabilită în România pe care o reprezintă. Nu îi este permis reprezentantului fiscal să evidenţieze în decontul de taxă depus pentru activitatea proprie, pentru care este înregistrat în scopuri de TVA, operaţiunile desfăşurate în numele persoanei impozabile nestabilite în România, pentru care depune un decont de taxă separat.

(14) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei aferente achiziţiilor efectuate în numele persoanei impozabile nestabilite în România, reprezentantul fiscal trebuie să deţină documentele prevăzute de lege.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OMFP nr. 901/2006 privind aprobarea Procedurii de modificare a codului de înregistrare în scopuri de TVA pentru persoanele juridice înregistrate ca plătitori de TVA şi a modelului şi conţinutului formularelor „Notificare" şi „Certificat de înregistrare în scopuri de TVA" (publicat în M. Of. nr. 703 din 16 august 2006; cu modificările ulterioare);*
- *OMFP nr. 1311/2006 pentru aprobarea Deciziei CFC nr. 3/2006 (publicat în M. Of. nr. 703 din 16 august 2006);*
- *OMFP nr. 2224/2006 pentru aprobarea unor proceduri privind înregistrarea şi gestiunea persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA (publicat în M. Of. nr. 3 din 3 ianuarie 2007; cu modificările ulterioare);*
- *OMFP nr. 273/2007 pentru aprobarea modelului şi conţinutului formularului „Certificat de atestare a calităţii de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA" (publicat în M. Of. nr. 137 din 26 februarie 2007);*
- *OPANAF nr. 521/2016 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art. 316 alin. (1) lit. a) sau c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, şi pentru aprobarea modelului şi conţinutului unui formular (publicat în M. Of. nr. 91 din 8 februarie 2016);*
- *OPANAF nr. 631/2016 pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare de înregistrare/anulare a înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată (publicat în M. Of. nr. 131 din 19 februarie 2016; cu modificările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 727/2016 pentru aprobarea Procedurii de organizare şi funcţionare a Registrului operatorilor intracomunitari, precum şi pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare (publicat în M. Of. nr. 150 din 26 februarie 2016);*
- *OPANAF nr. 2011/2016 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare, la cerere, în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art. 316 alin. (12) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum şi pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare (publicat în M. Of. nr. 589 din 3 august 2016);*
- *OPANAF nr. 2012/2016 pentru aprobarea Procedurii de modificare, din oficiu, a vectorului fiscal cu privire la TVA, precum şi a modelului şi conţinutului unor formulare (M. Of. nr. 592 din 3 august 2016);*
- *OPANAF nr. 1503/2016 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare, la cerere, în Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare şi a Procedurii de radiere, la cerere sau din oficiu, din Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, precum şi a modelului şi conţinutului unor formulare (publicat în M. Of. nr. 403 din 27 mai 2016);*

- *OPANAF nr. nr. 2856/2017 privind stabilirea criteriilor pentru evaluarea riscului fiscal în cazul înregistrării şi anulării înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, pentru aprobarea Procedurii privind evaluarea riscului fiscal pentru persoanele impozabile care solicită înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată potrivit art. 316 alin. (1) lit. a) şi c) şi alin. (12) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, pentru aprobarea Procedurii de înregistrare, la cerere, în scopuri de taxă pe valoarea adăugată potrivit art. 316 alin. (12) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum şi pentru aprobarea Procedurii de anulare, din oficiu, a înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a persoanelor impozabile care prezintă risc fiscal ridicat potrivit art. 316 alin. (11) lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicat în M. Of. nr. 780 din 3 octombrie 2017);*
- *OPANAF nr. 3725/2017 pentru aprobarea formularelor de înregistrare fiscală a contribuabililor şi a tipurilor de obligaţii fiscale care formează vectorul fiscal (publicat în M. Of. nr. 1027 din 27 decembrie 2017);*
- *Dec. CJUE C-527/11 Abblessio (Refuzul înregistrării în scopuri de TVA);*
- *Dec. ÎCCJ nr. 3578/2013 (Reprezentant fiscal. Prevalenţa economicului faţă de formă).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 153 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Comunicarea codului de TVA. Conform art. 55 din Regulamentul (CE) nr. 282/2011, „pentru operaţiunile menţionate la articolul 262 din Directiva 2006/112/CE [operaţiuni intracomunitare, articol transpus la art. 325 NCF], persoanele impozabile cărora trebuie să li se atribuie un cod individual de înregistrare în scopuri de TVA în temeiul articolului 214 din directiva respectivă şi persoanele juridice neimpozabile înregistrate în scopuri de TVA trebuie să îşi comunice, în cazul în care acţionează ca atare, codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizorilor lor de bunuri sau prestatorilor lor de servicii imediat ce deţin astfel de coduri.

Persoanele impozabile menţionate la articolul 3 alineatul (1) litera (b) din Directiva 2006/112/CE, care beneficiază de neimpozitarea achiziţiilor lor intracomunitare de bunuri în conformitate cu articolul 4 primul paragraf din prezentul regulament, nu trebuie să îşi comunice codul individual de înregistrare în scopuri de TVA furnizorilor lor de bunuri în cazul în care sunt înregistrate în scopuri de TVA în conformitate cu articolul 214 alineatul (1) litera (d) sau (e) din directiva respectivă".

3. Înregistrare sedii permanente. Referitor la înregistrarea în scopuri de TVA a sediilor permanente, anterior aderării a fost aprobată Dec. CFC nr. 3/2006: „În scopuri de taxă pe valoarea adăugată, dacă o persoană juridică nerezidentă desfăşoară în România activităţi care generează unul sau mai multe sedii permanente, conform art. 8 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare [corespunde art. 8 NCF], aceasta poate să înregistreze ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, în condiţiile prevăzute de lege, numai sediul permanent desemnat în acest scop de către persoana juridică nerezidentă, care va îndeplini toate obligaţiile privind taxa pe valoarea adăugată ale sediilor permanente din România ale respectivei persoane juridice nerezidente. Decizia de a desemna un singur sediu permanent pentru a reprezenta în scopuri de taxă pe valoarea adăugată toate sediile permanente ale aceleiaşi persoane juridice nerezidente se comunică tuturor organelor fiscale în raza cărora îşi desfăşoară activitatea sediile permanente".

4. Practică administrativă. Asocieri. Cu privire la înregistrarea în scopuri de TVA a unei asocieri în participaţiune dintre persoane juridice române, a fost publicat un răspuns ANAF prin care se precizează că asocierile în participaţiune nu sunt persoane impozabile separat pentru acele activităţi economice desfăşurate de asociere sau de parteneri în numele asociaţiei (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secţiunea Asistenţă Contribuabili, 23 mai 2005).

5. Modificări. De la data de 1 ianuarie 2017, s-au abrogat prevederile potrivit cărora se anulează înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA de către organele fiscale competente, dacă aceasta a intrat în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerţului.

Începând cu data de 1 octombrie 2017, se abrogă prevederile legale prin care organele fiscale puteau solicita informaţii referitoare la justificarea intenţiei şi a capacităţii de a desfăşura activitate economică (formularul 088 şi similar). De asemenea, se elimină conceptul de *justificare a intenţiei şi capacităţii de a desfăşura activitate economică* şi se introduce conceptul de contribuabil cu *risc ridicat* pentru care se poate refuza/anula înregistrarea în scop de TVA.

Modificări:

Alin. (8) şi (9), lit. h) a alin. (11), partea introductivă şi lit. e) ale alin. (12) au fost modificate prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 1 octombrie 2017.

Lit. b) a alin. (11) a fost abrogată prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.

Lit. g) a alin. (11) şi lit. a) a alin. (12) au fost modificate prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.

Alin. (19) a fost abrogat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Înregistrarea în scopuri de TVA a altor persoane care efectuează achiziții intracomunitare sau pentru servicii

Art. 317. – (1) Are obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform prezentului articol:

a) persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și persoana juridică neimpozabilă stabilită în România, neînregistrate și care nu au obligația să se înregistreze conform art. 316 și care nu sunt deja înregistrate conform lit. b)-d) sau alin. (2), care efectuează o achiziție intracomunitară taxabilă în România, înainte de efectuarea achiziției intracomunitare, dacă valoarea achiziției intracomunitare respective depășește plafonul pentru achiziții intracomunitare în anul calendaristic în care are loc achiziția intracomunitară;

b) persoana impozabilă care are sediul activității economice în România, neînregistrată și care nu are obligația să se înregistreze conform art. 316 și care nu este deja înregistrată conform lit. a), c) sau d) ori a alin. (2), dacă prestează servicii care au locul în alt stat membru, pentru care beneficiarul serviciului este persoana obligată la plata taxei conform echivalentului din legislația altui stat membru al art. 307 alin. (2), înainte de prestarea serviciului;

c) persoana impozabilă care își are stabilit sediul activității economice în România, care nu este înregistrată și nu are obligația să se înregistreze conform art. 316 și care nu este deja înregistrată conform lit. a), b) sau d) ori a alin. (2), dacă primește de la un prestator, persoană impozabilă stabilită în alt stat membru, servicii pentru care este obligată la plata taxei în România conform art. 307 alin. (2), înaintea primirii serviciilor respective;

d) persoana impozabilă care aplică regimul special pentru agricultori prevăzut la art. 315[1], care nu este deja înregistrată conform lit. a)-c) ori a alin. (2), dacă efectuează livrări intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 315[1] alin. (8) lit. c) sau d), înainte de livrarea bunurilor.

(2) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România, dacă nu este înregistrată și nu este obligată să se înregistreze conform art. 316, și persoana juridică neimpozabilă stabilită în România pot solicita să se înregistreze, conform prezentului articol, în cazul în care realizează achiziții intracomunitare, conform art. 268 alin. (6) sau art. 315[1] alin. (10).

(3) Organele fiscale competente vor înregistra în scopuri de TVA, conform prezentului articol, orice persoană care solicită înregistrarea, conform alin. (1) sau (2).

(4) Dacă persoana obligată să se înregistreze în scopuri de TVA, în condițiile prevăzute la alin. (1), nu solicită înregistrarea, organele fiscale competente vor înregistra persoana respectivă din oficiu.

(5) Persoana înregistrată în scopuri de TVA conform alin. (1) lit. a) poate solicita anularea înregistrării sale oricând, după expirarea anului calendaristic următor celui în care a fost înregistrată, dacă valoarea achizițiilor sale intracomunitare nu a depășit plafonul de achiziții în anul în care face solicitarea sau în anul calendaristic anterior și dacă nu și-a exercitat opțiunea conform alin. (7).

(6) Persoana înregistrată în scopuri de TVA conform alin. (2) poate solicita anularea înregistrării oricând după expirarea a 2 ani calendaristici care urmează anului în care a optat pentru înregistrare, dacă valoarea achizițiilor sale intracomunitare nu a depășit plafonul de achiziții în anul în care depune această solicitare sau în anul calendaristic anterior, dacă nu și-a exercitat opțiunea conform alin. (7).

(7) Dacă după expirarea anului calendaristic prevăzut la alin. (5) sau a celor 2 ani calendaristici prevăzuți la alin. (6), care urmează celui în care s-a efectuat înregistrarea, persoana impozabilă efectuează o achiziție intracomunitară în baza codului de înregistrare în scopuri de TVA, obținut conform prezentului articol, se consideră că persoana a optat conform art. 268 alin. (6), cu excepția cazului în care a depășit plafonul de achiziții intracomunitare.

(8) Persoana înregistrată conform alin. (1) lit. b)-d) poate solicita anularea înregistrării sale oricând după expirarea anului calendaristic în care a fost înregistrată, cu excepția situației în care trebuie să rămână înregistrată conform alin. (5)-(7).

(9) Organele fiscale competente vor anula înregistrarea unei persoane, conform prezentului articol, din oficiu sau, după caz, la cerere, în următoarele situații:

a) persoana respectivă este înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 316; sau

b) persoana respectivă are dreptul la anularea înregistrării în scopuri de TVA, conform prezentului articol, și solicită anularea conform alin. (5), (6) și (8); sau

c) persoana respectivă își încetează activitatea economică.

(10) Înregistrarea în scopuri de TVA conform prezentului articol nu conferă persoanei impozabile calitatea de persoană înregistrată normal în scopuri de TVA, acest cod fiind utilizat numai pentru operaţiunile prevăzute la alin. (1) şi (2).

(11) Prevederile art. 316 alin. (11) lit. a) şi f) şi alin. (12) lit. a) se aplică corespunzător şi pentru persoanele înregistrate în scopuri de TVA conform prezentului articol.

NORME METODOLOGICE

90. (1) Au obligaţia să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 317 din Codul fiscal numai persoanele impozabile care au sediul activităţii economice în România.

(2) Persoanele impozabile prevăzute la art. 268 alin. (4) din Codul fiscal sunt obligate să solicite înregistrarea în scopuri de TVA pentru achiziţii intracomunitare de bunuri conform art. 317 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, dacă depăşesc plafonul pentru achiziţii intracomunitare de 10.000 euro stabilit conform pct. 3 alin. (5)-(7). În cazul în care o persoană este obligată să solicite înregistrarea în condiţiile art. 317 alin. (1) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane conform acestui articol este considerată valabilă de la data solicitării înregistrării.

(3) În situaţia în care obligaţia înregistrării în scopuri de TVA conform art. 317 alin. (1) lit. b) sau c) din Codul fiscal revine unei persoane impozabile care realizează achiziţii intracomunitare de bunuri care nu sunt impozabile în România conform art. 268 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal, respectiva persoană poate aplica regulile referitoare la plafonul pentru achiziţii intracomunitare şi după înregistrare, până la depăşirea respectivului plafon. În acest scop nu va comunica codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizorilor săi din alte state membre.

(4) Înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 317 alin. (1) lit. b) şi c) din Codul fiscal se solicită numai de persoanele care nu sunt deja înregistrate conform art. 316 din Codul fiscal sau pentru achiziţiile intracomunitare de bunuri conform art. 317 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal şi numai în cazul serviciilor intracomunitare pentru care se aplică prevederile art. 278 alin. (2) din Codul fiscal sau echivalentul acestui articol din legislaţia altui stat membru, altele decât cele scutite de taxă. Înregistrarea respectivei persoane conform acestui articol se consideră valabilă de la data solicitării înregistrării. Nu solicită înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 317 din Codul fiscal, persoanele impozabile care realizează servicii care se încadrează în oricare din prevederile art. 278 alin. (3)-(7) din Codul fiscal, sau servicii pentru care se aplică prevederile art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, dar care nu sunt servicii intracomunitare, respectiv sunt prestate de o persoană impozabilă din România către o persoană impozabilă stabilită în afara Comunităţii ori sunt prestate de o persoană impozabilă stabilită în afara Comunităţii în beneficiul unei persoane impozabile stabilite în România.

(5) În cazul în care o persoană solicită înregistrarea în scopuri de TVA în condiţiile art. 317 alin. (2) din Codul fiscal, respectiv prin opţiunea de a aplica regimul general prevăzut la art. 268 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane conform acestui articol este considerată valabilă de la data solicitării înregistrării.

(6) În cazul în care o persoană solicită anularea înregistrării în condiţiile art. 317 alin. (5), (6) sau (8) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane se consideră anulată din prima zi a anului calendaristic în care se face cererea de anulare.

(7) Persoanele înregistrate conform art. 317 din Codul fiscal pot comunica acest cod altor persoane numai pentru achiziţii intracomunitare de bunuri, pentru prestări de servicii intracomunitare şi pentru achiziţii de servicii intracomunitare.

(8) Persoana impozabilă sau persoana juridică neimpozabilă care nu este înregistrată conform art. 316 din Codul fiscal şi care efectuează achiziţii intracomunitare de bunuri accizabile nu are obligaţia să se înregistreze conform art. 317 din Codul fiscal pentru plata taxei aferente respectivei achiziţii intracomunitare.

(9) Orice persoană care efectuează achiziţii intracomunitare de mijloace noi de transport, care nu este înregistrată conform art. 316 din Codul fiscal, nu are obligaţia să se înregistreze conform art. 317 din Codul fiscal pentru plata taxei aferente respectivei achiziţii intracomunitare.

(10) Prevederile prezentelor norme metodologice se completează cu prevederile pct. 3.

(11) Instituţiile publice care sunt înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, pentru întreaga activitate sau numai pentru o parte din structură, nu solicită înregistrarea conform art. 317 din Codul fiscal. Pentru toate achiziţiile intracomunitare de bunuri, pentru prestările de servicii intracomunitare şi pentru achiziţiile de servicii intracomunitare comunică codul de înregistrare în scopuri de TVA acordat conform art. 316 din Codul fiscal, indiferent dacă achiziţiile sunt destinate utilizării pentru activitatea desfăşurată în calitate de autoritate publică, pentru care instituţia publică nu are calitatea de persoană impozabilă, sau pentru activităţi pentru care instituţia publică are calitatea de persoană impozabilă. Orice instituţie publică căreia i s-a atribuit un cod de înregistrare în scopuri de TVA conform art. 317 din Codul fiscal este considerată persoană impozabilă conform art. 278 alin. (1) din Codul fiscal, dar numai în ceea ce priveşte stabilirea locului prestării serviciilor conform art. 278 din Codul fiscal.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 153 VCF, cu aceeași denumire marginală.
2. Modificări. De la data de 1 ianuarie 2017, s-au actualizat prevederile privind înregistrarea în scopuri de TVA a altor persoane care efectuează achiziții intracomunitare sau pentru servicii cu regimul special pentru agricultori.

Modificări:
Alin. (1), (2), (8), (10) și (11) au fost modificate prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.

Prevederi generale referitoare la înregistrare

Art. 318. – (1) Codul de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit conform art. 316 și 317, are prefixul RO, conform Standardului internațional ISO 3166 - alpha 2.

(2) Anularea înregistrării în scopuri de TVA a unei persoane nu o exonerează de răspunderea care îi revine, conform prezentului titlu, pentru orice acțiune anterioară datei anulării și de obligația de a solicita înregistrarea în condițiile prezentului titlu.

(3) Prin normele metodologice se stabilesc cazurile în care persoanele nestabilite în România care sunt obligate la plata TVA în România conform art. 307 alin. (1) pot fi scutite de înregistrarea în scopuri de TVA în România.

(4) Persoanele înregistrate:

a) conform art. 316 vor comunica codul de înregistrare în scopuri de TVA tuturor furnizorilor/prestatorilor sau clienților;

b) conform art. 317 vor comunica codul de înregistrare în scopuri de TVA:

1. furnizorului/prestatorului, atunci când au obligația plății taxei conform art. 307 alin. (2)-(6) și art. 308;

2. beneficiarului, persoană impozabilă din alt stat membru, către care prestează servicii pentru care acesta este obligat la plata taxei conform echivalentului din alt stat membru al art. 307 alin. (2).

NORME METODOLOGICE

91. (1) În sensul art. 318 alin. (3) din Codul fiscal, persoana impozabilă nestabilită în România care este obligată la plata TVA în România conform art. 307 alin. (1) din Codul fiscal poate fi scutită de obligația înregistrării în scopuri de TVA în următoarele situații:
a) când efectuează în România servicii prestate ocazional, dacă aceste operațiuni nu sunt precedate de achiziții intracomunitare de bunuri efectuate în România;
b) când efectuează în România livrări ocazionale de bunuri, cu excepția:
1. vânzărilor la distanță;
2. livrărilor de bunuri precedate de achiziții intracomunitare de bunuri în România;
(2) În sensul alin. (1) lit. a) și b), livrările de bunuri și prestările de servicii sunt considerate ocazionale dacă sunt realizate o singură dată în cursul unui an.
(3) Persoanele nestabilite în România sunt obligate să facă plata taxei datorate în România în condițiile prevăzute la art. 326 alin. (6) din Codul fiscal.
(4) Persoana impozabilă nestabilită în România care realizează în România în mod ocazional operațiuni pentru care este obligată la plata TVA și care este scutită de la obligația înregistrării în scopuri de TVA conform prevederilor alin. (1) are obligația să transmită beneficiarilor facturile emise pentru respectivele operațiuni conform art. 319 din Codul fiscal, precum și o copie a deciziei privind modalitatea de plată a taxei pe valoarea adăugată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii realizate ocazional. Facturile emise de persoanele scutite de la obligația înregistrării în scopuri de TVA conform prevederilor alin. (1) nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA în România al furnizorului/prestatorului.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 120/2011 privind aprobarea modalității de plată a taxei pe valoarea adăugată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii realizate ocazional, precum și pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor „Cerere pentru eliberarea Deciziei privind modalitatea de plată a taxei pe valoarea adăugată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii realizate ocazional" și „Decizie privind modalitatea de plată a taxei pe valoarea adăugată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii realizate ocazional" (publicat în M. Of. nr. 74 din 28 ianuarie 2011).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 153 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Procedura. Procedura de verificare a valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA este prevăzută de OMFP nr. 1706/2006. Solicitarea de verificare transmisă în format hârtie se editează în două exemplare, un exemplar se transmite la unitatea fiscală, iar celălalt exemplar se păstrează de către persoana impozabilă. Verificarea valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de TVA emise de alte state membre se poate realiza:

a) accesând pagina Comisiei Europene: *http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/en/vieshome.htm*; sau

b) transmițând o solicitare către DGFP/DGAMC în raza căreia aveți domiciliul/domiciliul fiscal, la adresa: *http://chat.mfinante.ro/cod_tva.nsf/solicitare_tva*.

Facturarea

Art. 319. – (1) În înțelesul prezentului titlu sunt considerate facturi documentele sau mesajele pe suport hârtie ori în format electronic, dacă acestea îndeplinesc condițiile stabilite în prezentul articol.

(2) Orice document sau mesaj care modifică și care se referă în mod specific și fără ambiguități la factura inițială are același regim juridic ca o factură.

(3) În cazul în care este obligatorie ajustarea bazei impozabile conform art. 287 lit. a)-c) și e), dacă furnizorul de bunuri/prestatorul de servicii nu emite factura de corecție prevăzută la art. 330 alin. (2), beneficiarul trebuie să emită o autofactură în vederea ajustării taxei deductibile, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care au intervenit evenimentele prevăzute la art. 287 lit. a)-c) și e).

(4) În înțelesul prezentului titlu, prin factură electronică se înțelege o factură care conține informațiile solicitate în prezentul articol și care a fost emisă și primită în format electronic.

(5) Fără să contravină prevederilor alin. (31)-(35) se aplică următoarele reguli de facturare:

a) pentru livrările de bunuri și prestările de servicii pentru care locul livrării, respectiv prestării se consideră a fi în România, conform prevederilor art. 275 și 278, facturarea face obiectul prevederilor prezentului articol. Pentru livrările de bunuri și prestările de servicii pentru care locul livrării, respectiv prestării nu se consideră a fi în România, conform prevederilor art. 275 și 278, facturarea face obiectul normelor aplicabile în statele membre în care are loc livrarea de bunuri/prestarea de servicii;

b) prin excepție de la prevederile lit. a):

1. pentru livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate de o persoană impozabilă stabilită în România în sensul art. 266 alin. (2), facturarea face obiectul prevederilor prezentului articol dacă furnizorul/prestatorul nu este stabilit în statul membru în care are loc livrarea bunurilor ori prestarea serviciilor, conform prevederilor art. 275 și 278, și persoana obligată la plata TVA este persoana căreia i se livrează bunurile sau i se prestează serviciile;

2. pentru livrările de bunuri și prestările de servicii pentru care locul livrării, respectiv prestării se consideră a fi în România, conform art. 275 și 278, efectuate de un furnizor/prestator care nu este stabilit în România, dar este stabilit în Uniunea Europeană, conform prevederilor art. 266 alin. (2), iar persoana obligată la plata taxei conform art. 307 este beneficiarul către care s-au efectuat respectivele livrări/prestări, facturarea face obiectul normelor aplicabile în statul membru în care este stabilit furnizorul/prestatorul.

În situația în care beneficiarul este persoana care emite factura în numele și în contul furnizorului/prestatorului conform prevederilor alin. (18), se aplică prevederile lit. a);

c) prin excepție de la prevederile lit. a), pentru livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate de o persoană impozabilă stabilită în România în sensul art. 266 alin. (2), facturarea face obiectul prevederilor prezentului articol dacă livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor nu are loc în Uniunea Europeană în conformitate cu prevederile art. 275 și 278.

(6) Persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, în următoarele situații:

a) pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate;

b) pentru fiecare vânzare la distanță pe care a efectuat-o, în condițiile prevăzute la art. 275 alin. (2) și (3);

c) pentru livrările intracomunitare de bunuri efectuate în condițiile prevăzute la art. 294 alin. (2) lit. a)-c);

d) pentru orice avans încasat în legătură cu una dintre operațiunile menționate la lit. a) și b).

(7) Prin excepție de la alin. (6) lit. a) și d), persoana impozabilă nu are obligația emiterii de facturi pentru operațiunile scutite fără drept de deducere a taxei conform art. 292 alin. (1) și (2).

(8) Persoana înregistrată conform art. 316 trebuie să autofactureze, în termenul prevăzut la alin. (16), fiecare livrare de bunuri sau prestare de servicii către sine.

(9) Persoana impozabilă trebuie să emită o autofactură, în termenul prevăzut la alin. (15), pentru fiecare transfer efectuat în alt stat membru, în condițiile prevăzute la art. 270 alin. (10), și pentru fiecare operațiune asimilată unei achiziții intracomunitare de bunuri efectuate în România în condițiile prevăzute la art. 273 alin. (2) lit. a).

(10) Prin excepție de la prevederile alin. (6) lit. a), persoana impozabilă este scutită de obligația emiterii facturii pentru următoarele operațiuni, cu excepția cazului în care beneficiarul solicită factura:

a) livrările de bunuri prin magazinele de comerț cu amănuntul și prestările de servicii către populație, pentru care este obligatorie emiterea de bonuri fiscale, conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

b) livrările de bunuri și prestările de servicii, altele decât cele menționate la lit. a), furnizate către beneficiari persoane neimpozabile, altele decât persoanele juridice neimpozabile, pentru care este obligatorie emiterea de documente legal aprobate, fără nominalizarea cumpărătorului, cum ar fi: transportul persoanelor pe baza biletelor de călătorie sau abonamentelor, accesul pe bază de bilet la: spectacole, muzee, cinematografe, evenimente sportive, târguri, expoziții;

c) livrările de bunuri și prestările de servicii, altele decât cele menționate la lit. a) și b), furnizate către beneficiari, persoane neimpozabile, altele decât persoanele juridice neimpozabile, care prin natura lor nu permit furnizorului/prestatorului identificarea beneficiarului, cum sunt: livrările de bunuri efectuate prin automatele comerciale, serviciile de parcări auto a căror contravaloare se încasează prin automate, servicii de reîncărcare electronică a cartelelor telefonice preplătite. Prin normele metodologice se vor stabili documentele pe care furnizorii/prestatorii trebuie să le întocmească în vederea determinării corecte a bazei de impozitare și a taxei colectate pentru astfel de operațiuni.

(11) Persoana impozabilă care nu are obligația de a emite facturi conform prezentului articol poate opta pentru emiterea facturii.

(12) Persoana impozabilă care are obligația de a emite facturi conform prezentului articol, precum și persoana impozabilă care optează pentru emiterea facturii potrivit alin. (11) pot emite facturi simplificate în oricare dintre următoarele situații:

a) atunci când valoarea facturilor, inclusiv TVA, nu este mai mare de 100 euro. Cursul de schimb utilizat pentru determinarea în euro a valorii facturii este cursul prevăzut la art. 290;

b) în cazul documentelor sau mesajelor tratate drept factură conform alin. (2).

(13) În urma consultării Comitetului TVA instituit în temeiul prevederilor art. 398 din Directiva 112, prin ordin al ministrului finanțelor publice se aprobă ca persoana impozabilă care are obligația de a emite facturi conform prezentului articol, precum și persoana impozabilă care optează pentru emiterea facturii potrivit alin. (11) să înscrie în facturi doar informațiile prevăzute la alin. (21), în următoarele cazuri, conform procedurii stabilite prin normele metodologice:

a) valoarea facturii, inclusiv TVA, este mai mare de 100 euro, dar mai mică de 400 euro. Cursul de schimb utilizat pentru determinarea în euro a valorii facturii este cursul prevăzut la art. 290; sau

b) în cazul în care practica administrativă ori comercială din sectorul de activitate implicat sau condițiile tehnice de emitere a facturilor face/fac ca respectarea tuturor obligațiilor menționate la alin. (20) sau la alin. (23) să fie extrem de dificilă.

(14) Prevederile alin. (12) și (13) nu se aplică în cazul operațiunilor prevăzute la alin. (6) lit. b) și c) sau atunci când persoana impozabilă, care este stabilită în România, efectuează livrarea de bunuri ori prestarea de servicii pentru care taxa este datorată în alt stat membru, în care această persoană nu este stabilită, iar persoana obligată la plata TVA este persoana căreia i-au fost livrate bunurile sau i-au fost prestate serviciile în acest alt stat membru.

(15) Pentru livrările intracomunitare de bunuri efectuate în condițiile prevăzute la art. 294 alin. (2), persoana impozabilă are obligația de a emite o factură cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei.

(16) Pentru alte operațiuni decât cele prevăzute la alin. (15), persoana impozabilă are obligația de a emite o factură cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri/prestare de servicii cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.

(17) Persoana impozabilă poate întocmi o factură centralizatoare pentru mai multe livrări separate de bunuri, prestări separate de servicii, către același client, în următoarele condiții:

a) să se refere la operațiuni pentru care a luat naștere faptul generator de taxă sau pentru care au fost încasate avansuri într-o perioadă ce nu depășește o lună calendaristică;

b) toate documentele emise la data livrării de bunuri, prestării de servicii sau încasării de avansuri să fie obligatoriu anexate la factura centralizatoare.

(18) Pot fi emise facturi de către beneficiar în numele și în contul furnizorului/prestatorului în condițiile stabilite prin normele metodologice.

(19) Pot fi emise facturi de către un terț în numele și în contul furnizorului/prestatorului în condițiile stabilite prin normele metodologice, cu excepția situației în care partea terță este stabilită într-o țară cu care nu există niciun instrument juridic referitor la asistența reciprocă.

(20) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau a mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată este anterioară datei emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală ale persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 316, ale reprezentantului fiscal;

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală al beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă ori o persoană juridică neimpozabilă;

g) denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 316 ale reprezentantului fiscal;

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 266 alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor ori, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț, în cazul în care acestea nu sunt incluse în prețul unitar;

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;

k) în cazul în care factura este emisă de beneficiar în numele și în contul furnizorului, mențiunea „autofactură";

l) în cazul în care este aplicabilă o scutire de taxă, trimiterea la dispozițiile aplicabile din prezentul titlu ori din Directiva 112 sau orice altă mențiune din care să rezulte că livrarea de bunuri ori prestarea de servicii face obiectul unei scutiri;

m) în cazul în care clientul este persoana obligată la plata TVA, mențiunea „taxare inversă";

n) în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, mențiunea „regimul marjei - agenții de turism";

o) dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, una dintre mențiunile „regimul marjei - bunuri second-hand", „regimul marjei - opere de artă" sau „regimul marjei - obiecte de colecție și antichități", după caz;

p) în cazul în care exigibilitatea TVA intervine la data încasării contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, mențiunea „TVA la încasare";

r) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi ori documente pentru aceeași operațiune.

(21) Facturile emise în sistem simplificat în condițiile prevăzute la alin. (12) și (13) trebuie să conțină cel puțin următoarele informații:

a) data emiterii;

b) identificarea persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;

c) identificarea tipului de bunuri sau servicii furnizate;

d) suma taxei colectate sau informațiile necesare pentru calcularea acesteia;

e) în cazul documentelor sau mesajelor tratate drept factură în conformitate cu prevederile alin. (2), o referire specifică și clară la factura inițială și la detaliile specifice care se modifică.

(22) În situația prevăzută la alin. (5) lit. b) pct. 1, furnizorul/prestatorul stabilit în România poate să omită din factură informațiile prevăzute la alin. (20) lit. i) și j) și să indice, în schimb, valoarea impozabilă a bunurilor livrate/serviciilor prestate, referindu-se la cantitatea sau volumul acestora și la natura lor. În cazul aplicării prevederilor alin. (5) lit. b) pct. 2, factura emisă de furnizorul/prestatorul care nu este stabilit în România poate să nu conțină informațiile prevăzute la echivalentul din Directiva 112 al alin. (20) lit. i) și j).

(23) Sumele indicate pe factură se pot exprima în orice monedă cu condiția ca valoarea TVA colectată sau de regularizat să fie exprimată în lei. În situația în care valoarea taxei colectate este exprimată într-o altă monedă, aceasta va fi convertită în lei utilizând cursul de schimb prevăzut la art. 290.

(24) Utilizarea facturii electronice face obiectul acceptării de către destinatar.

(25) Autenticitatea originii, integritatea conținutului și lizibilitatea unei facturi, indiferent că este pe suport hârtie sau în format electronic, trebuie garantate de la momentul emiterii până la sfârșitul perioadei de stocare a facturii. Fiecare persoană impozabilă stabilește modul de garantare a autenticității originii, a integrității conținutului și a lizibilității facturii. Acest lucru poate fi realizat prin controale de gestiune care stabilesc o pistă fiabilă de audit între o factură și o livrare de bunuri sau prestare de servicii. „Autenticitatea originii" înseamnă asigurarea identității furnizorului sau a emitentului facturii. „Integritatea conținutului" înseamnă că nu a fost modificat conținutul impus în conformitate cu prezentul articol.

(26) În afară de controalele de gestiune menționate la alin. (25), alte exemple de tehnologii care asigură autenticitatea originii și integrității conținutului facturii electronice sunt:

a) o semnătură electronică avansată în sensul art. 2 alin. (2) din Directiva 1999/93/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 13 decembrie 1999 privind un cadru european pentru semnăturile electronice, bazată pe un certificat calificat și creată de un dispozitiv securizat de creare a semnăturii în sensul art. 2 alin. (6) și (10) din Directiva 1999/93/CE;

b) un schimb electronic de date (electronic data interchange - EDI), astfel cum a fost definit la art. 2 din anexa I la Recomandarea Comisiei 1994/820/CE din 19 octombrie 1994 privind aspectele juridice ale schimbului electronic de date, în cazul în care acordul privind schimbul prevede utilizarea unor proceduri prin care se garantează autenticitatea originii și integritatea datelor.

(27) În cazul facturilor emise prin mijloace electronice de furnizori/prestatori care sunt stabiliți în țări cu care nu există niciun instrument juridic privind asistența reciprocă având o sferă de aplicare similară celei prevăzute de Directiva 2010/24/UE a Consiliului Uniunii Europene din 16 martie 2010 privind asistența reciprocă în materie de recuperare a creanțelor legate de impozite, taxe și alte măsuri și de Regulamentul (UE) nr. 904/2010 al Consiliului din 7 octombrie 2010 privind cooperarea administrativă și combaterea fraudei în domeniul taxei pe valoarea adăugată, pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii care au locul în România, asigurarea autenticității originii și integrității conținutului facturii trebuie realizată exclusiv prin una din tehnologiile prevăzute la alin. (26).

(28) În situația în care pachete care conțin mai multe facturi emise prin mijloace electronice sunt transmise sau puse la dispoziția aceluiași destinatar, informațiile care sunt comune facturilor individuale pot fi menționate o singură dată, cu condiția ca acestea să fie accesibile pentru fiecare factură.

(29) Semnarea și ștampilarea facturilor nu constituie elemente obligatorii pe care trebuie să le conțină factura.

(30) Stocarea prin mijloace electronice a facturilor reprezintă stocarea datelor prin echipamente electronice de procesare, inclusiv compresia digitală, și de stocare și utilizând mijloace prin cablu, unde radio, sisteme optice sau alte mijloace electromagnetice.

(31) Persoana impozabilă trebuie să asigure stocarea copiilor facturilor pe care le-a emis sau care au fost emise de client ori de un terț în numele și în contul său, precum și a tuturor facturilor primite.

(32) Persoana impozabilă poate decide locul de stocare a facturilor, cu condiția ca acestea sau informațiile stocate conform alin. (31) să fie puse la dispoziția autorităților competente fără nicio întârziere ori de câte ori se solicită acest lucru. Cu toate acestea, locul de stocare a facturilor ales de persoana impozabilă nu poate fi situat pe teritoriul unei țări cu care nu există niciun instrument juridic

referitor la asistența reciprocă având o sferă de aplicare similară celei prevăzute de Directiva 2010/24/UE și de Regulamentul (UE) nr. 904/2010 sau la dreptul menționat la alin. (37) de a accesa prin mijloace electronice, de a descărca și de a utiliza facturile respective.

(33) Prin excepție de la prevederile alin. (32), persoana impozabilă care are sediul activității economice în România are obligația de a stoca pe teritoriul României facturile emise și primite, precum și facturile emise de client sau de un terț în numele și în contul său, altele decât cele electronice pentru care persoana impozabilă garantează accesul on-line organelor fiscale competente și pentru care persoana impozabilă poate aplica prevederile alin. (32). Aceeași obligație îi revine și persoanei impozabile stabilite în România printr-un sediu fix cel puțin pe perioada existenței pe teritoriul României a sediului fix.

(34) În situația în care locul de stocare prevăzut la alin. (32) nu se află pe teritoriul României persoanele impozabile stabilite în România în sensul art. 266 alin. (2) trebuie să comunice organelor fiscale competente locul de stocare a facturilor sau a informațiilor stocate conform alin. (31).

(35) Facturile pot fi stocate pe suport hârtie sau în format electronic, indiferent de forma originală în care au fost trimise ori puse la dispoziție. În cazul stocării electronice a facturilor, inclusiv a celor care au fost convertite din format hârtie în format electronic, nu este obligatorie aplicarea prevederilor Legii nr. 135/2007 privind arhivarea documentelor în formă electronică, republicată.

(36) În scopuri de control, organele fiscale competente pot solicita traducerea în limba română, în anumite situații sau pentru anumite persoane impozabile, a facturilor emise pentru livrările de bunuri și prestările de servicii pentru care locul livrării, respectiv prestării se consideră a fi în România, conform prevederilor art. 275 și 278, precum și a facturilor primite de persoane impozabile stabilite în România în sensul art. 266 alin. (2).

(37) În scopuri de control, în cazul stocării prin mijloace electronice a facturilor emise sau primite în alt stat, garantând accesul on-line la date, persoana impozabilă stabilită în România în sensul art. 266 alin. (2) are obligația de a permite organelor fiscale competente din România accesarea, descărcarea și utilizarea respectivelor facturi. De asemenea, persoana impozabilă nestabilită în România care stochează prin mijloace electronice facturi emise sau primite pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii impozabile în România are obligația de a permite organelor fiscale din România accesarea, descărcarea și utilizarea respectivelor facturi, indiferent de statul în care se află locul de stocare pentru care a optat.

NORME METODOLOGICE

92. (1) În sensul art. 319 alin. (3) din Codul fiscal, autofactura trebuie emisă numai dacă au intervenit evenimentele prevăzute la art. 287 lit. a)-c) și e) din Codul fiscal și furnizorul de bunuri/prestatorul de servicii nu emite factura de corecție prevăzută la art. 330 alin. (2) din Codul fiscal, în termenul stabilit de lege. În cazul reducerilor de preț se consideră că evenimentul care generează obligația emiterii autofacturii intervine la data la care clientul beneficiază de reducere, în situația în care ulterior emiterii autofacturii prevăzute la art. 319 alin. (3) din Codul fiscal, se primește factura emisă de furnizor/prestator pentru aceeași ajustare și având aceeași valoare, se face o referire la autofactura emisă, fără ca aceasta să mai genereze efecte privind ajustarea taxei deductibile.

(2) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii scutită fără drept de deducere a taxei, conform art. 292 alin. (1) și (2) din Codul fiscal, nu are obligația întocmirii unei facturi, operațiunile fiind consemnate în documente potrivit legislației contabile.

(3) Autofactura pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii către sine trebuie emisă numai dacă operațiunile în cauză sunt taxabile și numai în scopul taxei, fiind obligatorie menționarea următoarelor informații:

a) numărul facturii, care este un număr secvențial acordat în baza uneia sau mai multor serii, ce identifică în mod unic o factură;

b) data emiterii;

c) numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA ale persoanei impozabile, la rubrica „Furnizor";

d) la rubrica „Cumpărător", numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA ale persoanei impozabile sau, după caz, ale beneficiarului;

e) denumirea și descrierea bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate;

f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa;

g) cota de taxă aplicabilă;

h) valoarea taxei colectate.

(4) Informațiile din factura emisă prin autofacturare se înscriu în jurnalele pentru vânzări și sunt preluate corespunzător în decontul de taxă prevăzut la art. 323 din Codul fiscal, ca taxă colectată.

(5) În cazul depășirii plafoanelor stabilite la pct. 7 alin. (12) pentru operațiunile prevăzute la art. 270 alin. (8) lit. c) din Codul fiscal, persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316

din Codul fiscal au obligația să întocmească autofactura conform prevederilor alin. (2) numai în scopuri de TVA. Autofactura va cuprinde la rubrica „Cumpărător" informațiile de la alin. (3) lit. c), iar în cazul bunurilor acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol, sponsorizare, mecenat, în loc de denumirea și descrierea bunurilor livrate se poate menționa, după caz: depășire plafon protocol, sponsorizare sau mecenat.

(6) Persoana înregistrată sau care ar fi fost obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, conform art. 316 din Codul fiscal, este obligată să emită facturi prin autofacturare, potrivit prevederilor art. 319 alin. (9) din Codul fiscal, pentru fiecare transfer pe care l-a efectuat în alt stat membru. Factura se emite numai în scopul taxei, fiind obligatorie menționarea următoarelor informații:

a) numărul facturii, care este un număr secvențial acordat în baza uneia sau mai multor serii, ce identifică în mod unic o factură;

b) data emiterii;

c) la rubrica „Furnizor", numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA din România ale persoanei impozabile, iar în cazul persoanei impozabile nestabilite în România, care și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, se înscriu denumirea/numele persoanei care efectuează transferul, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA prevăzut la art. 316 din Codul fiscal acordat reprezentantului fiscal pentru persoana impozabilă nestabilită pe care o reprezintă;

d) numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA acordat de autoritățile fiscale din alt stat membru persoanei impozabile care realizează transferul, la rubrica „Cumpărător";

e) adresa exactă a locului din care au fost transferate bunurile, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile;

f) denumirea și cantitatea bunurilor transferate, precum și particularitățile prevăzute la art. 266 alin. (3) din Codul fiscal, în definirea bunurilor în cazul transferului de mijloace de transport noi;

g) data la care au fost transferate bunurile;

h) valoarea bunurilor transferate.

(7) Persoana înregistrată sau care ar fi fost obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, conform art. 316 din Codul fiscal, este obligată să emită facturi prin autofacturare, potrivit prevederilor art. 319 alin. (9) din Codul fiscal, pentru fiecare achiziție intracomunitară de bunuri efectuată în România în condițiile stabilite la art. 273 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, respectiv care urmează unui transfer pe care l-a efectuat din alt stat membru. În situația în care a fost emis un document pentru transferul realizat în alt stat membru și care cuprinde cel puțin elementele prevăzute la alin. (5), acest document se consideră autofactură pentru operațiunea asimilată achiziției intracomunitare de bunuri efectuate în România în sensul art. 319 alin. (9) din Codul fiscal, pe baza căruia se înregistrează achiziția intracomunitară de bunuri în România. Factura se emite numai în scopul taxei, fiind obligatorie menționarea următoarelor informații:

a) numărul facturii, care este un număr secvențial acordat în baza uneia sau mai multor serii, ce identifică în mod unic o factură;

b) data emiterii;

c) la rubrica „Cumpărător", numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA din România ale persoanei impozabile, iar în cazul persoanei impozabile nestabilite în România, care și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, se înscrie denumirea/numele persoanei care efectuează achiziția intracomunitară de bunuri, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA prevăzut la art. 316 din Codul fiscal acordat reprezentantului fiscal pentru persoana impozabilă nestabilită pe care o reprezintă;

d) numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA acordat de autoritățile fiscale din alt stat membru persoanei impozabile care realizează transferul, la rubrica „Furnizor";

e) adresa exactă a locului din care au fost transferate bunurile din alt stat membru, precum și adresa exactă din România în care au fost achiziționate bunurile;

f) denumirea și cantitatea bunurilor achiziționate, precum și particularitățile prevăzute la art. 266 alin. (3) din Codul fiscal, în definirea bunurilor în cazul transferului de mijloace de transport noi;

g) data la care au fost transferate bunurile din alt stat membru;

h) valoarea bunurilor transferate.

(8) Informațiile din facturile emise prin autofacturare conform alin. (6) se înscriu în jurnalele pentru vânzări, iar cele emise conform alin. (7) se înscriu în jurnalul pentru cumpărări și sunt preluate corespunzător în decontul de taxă prevăzut la art. 323 din Codul fiscal.

93. În sensul art. 319 alin. (10) lit. c) din Codul fiscal, pentru livrările de bunuri și prestările de servicii, altele decât cele prevăzute la art. 319 alin. (10) lit. a) și b) din Codul fiscal, furnizate către beneficiari, persoane neimpozabile, altele decât persoanele juridice neimpozabile, care prin natura lor nu permit furnizorului/prestatorului identificarea beneficiarului, furnizorii/prestatorii pot întocmi facturi simplifi-

cate în condiţiile stabilite la art. 319 alin. (12) lit. a) din Codul fiscal, care trebuie să conţină cel puţin informaţiile prevăzute la art. 319 alin. (21) din Codul fiscal. În situaţia în care nu optează pentru emiterea de facturi simplificate, aceştia au obligaţia întocmirii unui document centralizator pentru fiecare perioadă fiscală care să cuprindă cel puţin următoarele informaţii:
a) un număr de ordine;
b) data la care a intervenit exigibilitatea taxei pentru livrarea de bunuri şi/sau prestarea de servicii;
c) denumirea bunurilor livrate şi/sau a serviciilor prestate;
d) cantitatea bunurilor livrate;
e) baza de impozitare a livrărilor de bunurilor/prestărilor de servicii ori, după caz, avansurile încasate, pentru fiecare cotă, scutire sau operaţiune netaxabilă, preţul unitar, exclusiv taxa, precum şi rabaturile, remizele, risturnele şi alte reduceri de preţ, în cazul în care acestea nu sunt incluse în preţul unitar;
f) indicarea cotei de taxă aplicate şi a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcţie de cotele taxei;
g) valoarea totală a bazei de impozitare şi a taxei colectate.

94. (1) În aplicarea prevederilor art. 319 alin. (11) din Codul fiscal, dacă persoana impozabilă nu are obligaţia emiterii unei facturi, dar optează pentru emiterea acesteia, factura trebuie să conţină cel puţin informaţiile prevăzute la art. 319 alin. (20) sau (21) din Codul fiscal, după caz, dar numai în situaţia în care operaţiunile sunt cuprinse în sfera de aplicare a taxei.
(2) În vederea emiterii de facturi conform prevederilor art. 319 alin. (13) din Codul fiscal, Direcţia generală de legislaţie Cod fiscal şi reglementări vamale din cadrul Ministerului Finanţelor Publice, la solicitarea persoanelor impozabile interesate sau din oficiu, va consulta Comitetul TVA. Persoanele impozabile interesate care solicită consultarea Comitetului TVA pentru emiterea de facturi conform prevederilor art. 319 alin. (13) din Codul fiscal trebuie să prezinte Direcţiei generale de legislaţie Cod fiscal şi reglementări vamale motivaţia solicitării emiterii de facturi conform art. 319 alin. (13) din Codul fiscal. Din motivaţia prezentată trebuie să rezulte motivele obiective pentru care nu este posibilă emiterea facturilor care conţin toate elementele prevăzute la art. 319 alin. (20) din Codul fiscal. Direcţia generală de legislaţie Cod fiscal şi reglementări vamale analizează dacă există motive obiective pentru care se solicită emiterea de facturi conform art. 319 alin. (13) din Codul fiscal. Dacă nu sunt îndeplinite condiţiile minimale prevăzute de lege şi/sau se constată că nu există motive obiective pentru solicitare, aceste informaţii se comunică solicitantului. Solicitările avizate favorabil de Direcţia generală de legislaţie Cod fiscal şi reglementări vamale se transmit în vederea consultării Comitetului TVA, conform prevederilor Directivei 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată. Ulterior consultării Comitetului TVA, ministrul finanţelor publice emite un ordin prin care aprobă, după caz, fie emiterea de facturi conform art. 319 alin. (13) lit. a) din Codul fiscal, fie emiterea de facturi conform art. 319 alin. (13) lit. b) din Codul fiscal.

95. (1) Persoana impozabilă nu are obligaţia de a emite facturi conform art. 319 din Codul fiscal pentru avansurile încasate în legătură cu o livrare intracomunitară de bunuri efectuată în condiţiile art. 294 alin. (2) din Codul fiscal.
(2) Regularizarea facturilor emise de către furnizori/prestatori pentru avansuri sau în cazul emiterii de facturi parţiale pentru livrări de bunuri ori prestări de servicii se realizează prin stornarea facturii de avans la data emiterii facturii pentru contravaloarea integrală a livrării de bunuri şi/sau prestării de servicii. Stornarea se poate face separat ori pe aceeaşi factură pe care se evidenţiază contravaloarea integrală a livrării de bunuri şi/sau prestării de servicii. Pe factura emisă se va face o referire la facturile de avans sau la facturile parţiale emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi pentru aceeaşi operaţiune, în conformitate cu prevederile art. 319 alin. (20) lit. r) din Codul fiscal, în cazul operaţiunilor pentru care baza impozabilă este stabilită în valută, la regularizare se vor avea în vedere prevederile art. 290 din Codul fiscal şi ale pct. 35. Nu se impune regularizarea de către beneficiarul care are obligaţia plăţii taxei, conform art. 307 alin. (2)-(6), art. 308 sau art. 309 din Codul fiscal, în cazul facturilor de avans sau al facturilor parţiale emise de furnizorii de bunuri ori de prestatorii de servicii.
(3) Prin excepţie de la prevederile alin. (2), în cazul schimbării cotei de TVA, pentru a se aplica cota în vigoare la data faptului generator de taxă potrivit art. 291 alin. (6) din Codul fiscal, se impune efectuarea următoarelor regularizări:
a) regularizarea facturilor emise de către furnizori/prestatori pentru avansurile parţiale sau integrale încasate, precum şi a facturilor emise înainte de livrare/prestare pentru contravaloarea parţială ori integrală a bunurilor livrate/serviciilor prestate;
b) regularizarea de către beneficiarul care are obligaţia plăţii taxei, potrivit art. 307 alin. (2), (3), (5) şi (6) din Codul fiscal, a facturilor de avans parţial sau integral ori a facturilor emise de furnizorii de

bunuri sau de prestatorii de servicii înainte de livrare/prestare pentru contravaloarea parțială ori integrală a bunurilor livrate/serviciilor prestate.
(4) În cazul reducerilor de preț acordate de producătorii/distribuitorii de bunuri potrivit prevederilor pct. 32 alin. (7), pe bază de cupoane valorice, facturile de reducere se întocmesc direct pe numele comercianților care au acceptat cupoanele valorice de la consumatorii finali, chiar dacă inițial facturile de livrare a bunurilor pentru care se acordă aceste reduceri de preț au fost emise de producători/distribuitori către diverși intermediari cumpărători-revânzători. La rubrica „Cumpărător" se înscriu datele de identificare ale cumpărătorului care a acceptat cupoanele valorice de la consumatorii finali.
(5) În cazul în care refacturează cheltuieli potrivit pct. 31 alin. (4)-(6), persoana impozabilă nu are obligația de a emite factura în termenul prevăzut la art. 319 alin. (16) din Codul fiscal.
(6) În cazul facturii centralizatoare întocmite conform art. 319 alin. (17) din Codul fiscal nu este obligatorie menționarea datei livrării/prestării sau a datei încasării avansului, aceasta rezultând din documentele prevăzute la art. 319 alin. (17) lit. b) din Codul fiscal.
96. (1) Potrivit prevederilor art. 319 alin. (18) din Codul fiscal, factura se poate întocmi de către cumpărătorul unui bun sau serviciu în următoarele condiții:
a) părțile să încheie un acord prealabil prin care să se prevadă această procedură de facturare. Acord prealabil înseamnă un acord încheiat înainte de începerea emiterii de facturi de către client în numele și în contul furnizorului/prestatorului;
b) să existe o procedură de acceptare a fiecărei facturi. Procedura de acceptare poate fi explicită sau implicită și poate fi convenită și descrisă prin acordul prealabil ori poate fi reprezentată de primirea și prelucrarea facturii;
c) factura să fie emisă în numele și în contul furnizorului/prestatorului de către cumpărător și trimisă furnizorului/prestatorului;
d) factura să cuprindă elementele prevăzute la art. 319 alin. (20) sau (21) din Codul fiscal;
e) factura să fie înregistrată în jurnalul de vânzări de către furnizor/prestator, dacă este înregistrat în România conform art. 316 din Codul fiscal.
(2) Aplicarea prevederilor alin. (1) de către cumpărătorul unui bun sau unui serviciu nu restricționează dreptul furnizorului de a emite alte facturi către respectivul cumpărător în perioada acoperită de acord.
(3) Termenii și condițiile acordului prealabil și ale procedurilor de acceptare prevăzute la alin. (1) pentru fiecare factură se stabilesc de către furnizor/prestator și client. La cererea organului de control, părțile trebuie să fie în măsură să demonstreze existența acordului prealabil.
(4) În sensul art. 319 alin. (19) din Codul fiscal, emiterea facturii poate fi externalizată, respectiv factura se poate întocmi de un terț în următoarele condiții:
a) furnizorul/prestatorul să notifice prin scrisoare recomandată organului fiscal competent faptul că emiterea de facturi va fi realizată de un terț, cu cel puțin o lună calendaristică înainte de a iniția această procedură, și să anexeze la scrisoare numele, adresa și, după caz, codul de înregistrare în scopuri de TVA ale terțului;
b) factura să fie emisă de către terț în numele și în contul furnizorului/prestatorului;
c) factura să cuprindă toate informațiile prevăzute la art. 319 alin. (20) sau, după caz, la art. 319 alin. (21) din Codul fiscal;
d) facturile să fie puse la dispoziția organelor fiscale competente fără nicio întârziere, ori de câte ori se solicită acest lucru.
(5) În sensul art. 319 alin. (19) din Codul fiscal, în cazul bunurilor supuse executării silite care sunt livrate prin organele de executare silită, factura se întocmește de către organele de executare silită pe numele și în contul debitorului executat silit, în factură se face o mențiune cu privire la faptul că facturarea este realizată de organul de executare silită. Originalul facturii se transmite cumpărătorului, respectiv adjudecatarului, iar exemplarul al doilea se transmite debitorului executat silit. Prin organe de executare silită se înțelege persoanele abilitate prin lege să efectueze procedura de executare silită. Organele de executare silită emit facturi cu TVA numai în cazul operațiunilor taxabile și numai dacă debitorul este înregistrat în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal sau a fost înregistrat în scopuri de TVA și i s-a anulat înregistrarea conform art. 316 alin. (11) lit. a)-e) și h) din Codul fiscal. Nu se menționează TVA pe factură în cazul operațiunilor pentru care se aplică taxare inversă conform prevederilor art. 331 din Codul fiscal. În situația în care debitorul executat silit aplică sistemul TVA la încasare prevăzut la art. 282 alin. (3)-(8) din Codul fiscal, organul de executare silită înscrie pe factură mențiunea prevăzută la art. 319 alin. (20) lit. p) din Codul fiscal pentru livrările de bunuri care sunt supuse sistemului TVA la încasare. În cazul în care la data livrării debitorul executat silit nu este înregistrat în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal ca urmare a anulării codului său de înregistrare în scopuri de TVA în condițiile prevăzute la art. 316 alin. (11) lit. a)-e) și h)

din Codul fiscal, organul de executare silită are obligația să emită factura cu TVA dacă livrarea bunurilor ar fi fost taxabilă în situația în care respectivul debitor executat silit ar fi fost înregistrat în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal. În cazul operațiunilor scutite conform art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, debitorul executat silit poate să opteze pentru taxare conform art. 292 alin. (3) din Codul fiscal, prin depunerea notificării prevăzute la pct. 58.

(6) Dacă organul de executare silită, menționat la alin. (5), încasează contravaloarea bunurilor, inclusiv taxa de la cumpărător sau de la adjudecatar, are obligația să vireze la bugetul de stat taxa încasată de la cumpărător ori adjudecatar în termen de 5 zile lucrătoare de la data adjudecării. Pe baza documentului de plată a taxei pe valoarea adăugată transmis de organele de executare silită, debitorul executat silit evidențiază suma achitată, cu semnul minus, la rândul de regularizări taxa colectată din decontul de taxă prevăzut la art. 323 din Codul fiscal. Prin excepție, în cazul în care debitorul executat silit nu este înregistrat la data livrării în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal ca urmare a anulării codului său de înregistrare în scopuri de TVA, în condițiile prevăzute la art. 316 alin. (11) lit. a)-e) și h) din Codul fiscal, acesta înregistrează documentul de plată în primul decont depus în calitate de persoană înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal.

(7) În situația în care cumpărătorul sau adjudecatarul are obligația să plătească la unitățile Trezoreriei Statului taxa aferentă bunurilor cumpărate, organului de executare silită nu îi mai revin obligații referitoare la plata taxei. Organul de executare silită sau, după caz, cumpărătorul/adjudecatarul transmite o copie de pe documentul prin care s-a efectuat plata taxei debitorului executat silit. Prevederile acestui alineat și ale alin. (6) nu se aplică pentru situațiile prevăzute la art. 331 din Codul fiscal, fiind aplicabile regulile specifice referitoare la taxarea inversă.

(8) Organele de executare silită înregistrează taxa din facturile pentru operațiuni de executare silită emise în alte conturi contabile decât cele specifice taxei pe valoarea adăugată. Dacă organul de executare silită este persoană înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, nu evidențiază în decontul propriu de taxă operațiunile respective.

(9) În situația în care valorificarea bunurilor supuse executării silite a fost realizată prin organele de executare silită, debitorul executat silit trebuie să înregistreze în evidența proprie operațiunea de livrare de bunuri pe baza facturii transmise de organele de executare silită, inclusiv taxa colectată aferentă, dacă este cazul. Debitorul executat silit care aplică sistemul TVA la încasare aplică în mod corespunzător prevederile art. 282 alin. (3)-(8) din Codul fiscal. Pentru situațiile prevăzute la art. 331 din Codul fiscal se aplică regulile specifice referitoare la taxarea inversă. În cazul în care debitorul executat silit nu este înregistrat la data livrării în scopuri de TVA, conform art. 316 din Codul fiscal, ca urmare a anulării codului său de înregistrare în scopuri de TVA, în condițiile prevăzute la art. 316 alin. (11) lit. a)-e) și h) din Codul fiscal, acesta înregistrează în evidența proprie factura și, după caz, taxa colectată aferentă, în primul decont depus în calitate de persoană înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal.

(10) Factura de executare silită emisă de organul de executare silită conține, pe lângă informațiile prevăzute la art. 319 alin. (20) din Codul fiscal, numele și datele de identificare ale organului de executare silită prin care se realizează livrarea bunurilor.

97. (1) În situația în care denumirea bunurilor livrate/serviciilor prestate nu poate fi înscrisă pe o singură pagină, elementele prevăzute la art. 319 alin. (20) din Codul fiscal, cu excepția informațiilor prevăzute la art. 319 alin. (20) lit. h)-j) și l)-p) din Codul fiscal, se înscriu numai pe prima pagină a facturii. În această situație este obligatorie înscrierea pe prima pagină a facturii a numărului de pagini pe care le conține factura și a numărului total de poziții cuprinse în factura respectivă. Pe facturile emise și achitate pe bază de bonuri fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999, republicată, cu modificările ulterioare, nu este necesară menționarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, fiind suficientă mențiunea „conform bon fiscal nr./data".

(2) În aplicarea prevederilor art. 319 alin. (20) lit. b) și c) din Codul fiscal:

a) dacă factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau înainte de data încasării unui avans, pe factură se menționează numai data emiterii facturii. În acest caz exigibilitatea taxei coincide cu data emiterii facturii potrivit prevederilor art. 282 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu excepția situațiilor în care se aplică prevederile referitoare la TVA la încasare;

b) în cazul în care factura este emisă în data în care a avut loc livrarea/prestarea sau încasarea unui avans, pe factură se menționează numai data emiterii facturii, care este aceeași cu data livrării/prestării ori încasării unui avans. Exigibilitatea taxei coincide cu data emiterii facturii potrivit prevederilor art. 282 alin. (1) și alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, cu excepția situațiilor în care se aplică prevederile referitoare la TVA la încasare;

c) în cazul în care factura este emisă ulterior datei livrării/prestării sau a încasării unui avans, pe factură se menționează atât data emiterii facturii, cât și data livrării/prestării ori a încasării unui avans. Exigibilitatea taxei intervine, în această situație, la data livrării/prestării ori a încasării unui

avans, indiferent de data la care este emisă factura, cu excepția situațiilor în care se aplică prevederile referitoare la TVA la încasare și cu excepția livrărilor intracomunitare de bunuri.

(3) Conform prevederilor art. 319 alin. (20) lit. d) din Codul fiscal, factura cuprinde obligatoriu denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală ale persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile, iar în situația prevăzută la art. 319 alin. (20) lit. e) din Codul fiscal factura cuprinde obligatoriu denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 316 din Codul fiscal, ale reprezentantului fiscal. În ce privește informațiile privind adresa furnizorului/prestatorului, aceasta trebuie să cuprindă cel puțin următoarele informații:

a) în cazul persoanelor impozabile care au sediul activității economice în România: județul/sectorul, localitatea, strada și numărul. Dacă aceste persoane au sedii secundare fără personalitate juridică pe teritoriul României, pe facturile emise se înscrie adresa sediului activității economice a persoanei juridice și, opțional, se poate înscrie și adresa sediului secundar prin care au fost livrate bunurile și/sau au fost prestate serviciile;

b) în cazul persoanelor impozabile cu sediul activității economice în afara României, care au sedii fixe pe teritoriul României, pe facturile emise se înscrie adresa sediului activității economice, precum și adresa sediului fix din România pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii la care sediul fix participă conform prevederilor pct. 1 alin. (6);

c) în cazul persoanelor impozabile cu sediul activității economice în afara României, dar în interiorul Uniunii Europene, înregistrate direct în România, în scopuri de taxă conform prevederilor pct. 88 alin. (7) lit. a), pe facturile emise se înscrie adresa sediului activității economice din afara României;

d) în cazul persoanelor impozabile cu sediul activității economice în afara României, înregistrate prin reprezentant fiscal potrivit prevederilor pct. 89, pe facturile emise se înscrie adresa reprezentantului fiscal din România.

(4) Conform prevederilor art. 319 alin. (20) lit. f) din Codul fiscal factura cuprinde obligatoriu denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală al beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă ori o persoană juridică neimpozabilă, iar în situația prevăzută la art. 319 alin. (20) lit. g) factura cuprinde obligatoriu denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 316 din Codul fiscal ale reprezentantului fiscal. În ce privește informațiile privind adresa beneficiarului, aceasta trebuie să cuprindă cel puțin următoarele informații:

a) în cazul persoanelor impozabile care au sediul activității economice în România: județul/sectorul, localitatea, strada și numărul. Dacă aceste persoane au sedii secundare fără personalitate juridică pe teritoriul României, pe facturile emise se înscrie adresa sediului activității economice a persoanei juridice și, opțional, se poate înscrie și adresa sediului secundar către care au fost livrate bunurile și/sau au fost prestate serviciile;

b) în cazul persoanelor impozabile cu sediul activității economice în afara României, care au sedii fixe pe teritoriul României, pe facturile emise se înscrie adresa sediului activității economice, precum și adresa sediului fix din România către care au fost efectuate livrările de bunuri și/sau prestările de servicii;

c) în cazul persoanelor impozabile cu sediul activității economice în afara României dar în interiorul Uniunii Europene, înregistrate direct în România în scopuri de taxă conform prevederilor pct. 88 alin. (7) lit. a), pe facturile emise se înscrie adresa sediului activității economice din afara României;

d) în cazul persoanelor impozabile cu sediul activității economice în afara României, înregistrate prin reprezentant fiscal potrivit prevederilor pct. 89, pe facturile emise se înscrie adresa reprezentantului fiscal din România.

(5) Prevederile art. 319 alin. (20) lit. r) din Codul fiscal cu privire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit facturi de avans ori facturi parțiale pentru aceeași operațiune, se aplică atunci când se efectuează regularizările prevăzute la pct. 95 alin. (2) și (3).

(6) În aplicarea prevederilor art. 319 alin. (20) lit. i) și j) din Codul fiscal, baza de impozitare poate fi înscrisă în valută, dar, dacă operațiunea este taxabilă și nu se aplică taxare inversă, suma taxei trebuie înscrisă și în lei. Pentru înregistrarea în jurnalele de vânzări, baza impozabilă se convertește în lei, utilizând cursul de schimb prevăzut la art. 290 din Codul fiscal.

98. (1) Pentru ca o factură să fie considerată factură electronică, aceasta trebuie să fie emisă și primită în format electronic, tipul formatului electronic al facturii fiind opțiunea persoanelor impozabile. Formatul electronic al unei facturi poate fi, de exemplu, de tip „xmf", „pdf".

(2) În sensul art. 319 alin. (4) din Codul fiscal, facturile create pe suport hârtie care sunt scanate, trimise și primite în format electronic sunt considerate facturi electronice. Facturile create în format

electronic, de exemplu, prin intermediul unui program informatic de contabilitate sau a unui program de prelucrare a textelor, trimise şi primite pe suport hârtie nu sunt considerate facturi electronice.
(3) Acceptarea de client a facturii electronice poate include orice acord scris, formal sau informal, precum şi un accept tacit, cum ar fi faptul că a procedat la procesarea ori plata facturii electronice. Acceptul clientului de a utiliza factura electronică reprezintă confirmarea acestuia că deţine mijloacele tehnice necesare primirii facturii electronice, precum şi că are capacitatea de a asigura autenticitatea originii, integritatea conţinutului şi lizibilitatea facturii.
(4) Asigurarea autenticităţii originii facturii, prevăzută la art. 319 alin. (25) din Codul fiscal, este obligaţia atât a furnizorului/prestatorului, cât şi a beneficiarului, persoane impozabile. Fiecare în mod independent trebuie să asigure autenticitatea originii. Furnizorul/Prestatorul trebuie să poată garanta că factura a fost emisă de el sau a fost emisă în numele şi în contul său, de exemplu, prin înregistrarea facturii în evidenţele sale contabile. Beneficiarul trebuie să poată garanta că factura este primită de la furnizor/prestator sau de la o altă persoană care a emis factura în numele şi în contul furnizorului/prestatorului, în acest sens putând opta între verificarea corectitudinii informaţiilor cu privire la identitatea furnizorului/prestatorului menţionat pe factură şi asigurarea identităţii acestuia sau a persoanei care a emis factura în numele şi în contul furnizorului/prestatorului. Verificarea corectitudinii informaţiilor cu privire la identitatea furnizorului/prestatorului menţionat pe factură presupune asigurarea din partea beneficiarului că furnizorul/prestatorul menţionat pe factură este cel care a livrat bunurile sau a prestat serviciile la care se referă factura. În scopul îndeplinirii acestei obligaţii, beneficiarul poate aplica orice control de gestiune care să permită stabilirea unei piste fiabile de audit între factură şi livrare/prestare. Asigurarea identităţii presupune garantarea de către beneficiar a identităţii furnizorului/prestatorului sau a persoanei care a emis factura în numele şi în contul acestuia, de exemplu, prin intermediul unei semnături electronice avansate ori prin schimb electronic de date, şi asigurarea că furnizorul/prestatorul menţionat pe factură este cel care a livrat bunurile sau a prestat serviciile la care se referă factura.
(5) Integritatea conţinutului unei facturi prevăzută la art. 319 alin. (25) din Codul fiscal trebuie asigurată atât de furnizor/prestator, cât şi de beneficiar, dacă acesta este persoană impozabilă. Fiecare în mod independent poate să aleagă metoda prin care să îşi îndeplinească această obligaţie sau ambii pot conveni să asigure integritatea conţinutului, de exemplu, prin intermediul unei tehnologii precum EDI sau prin semnătură electronică avansată. Persoana impozabilă poate să aleagă să aplice, de exemplu, controale de gestiune care să creeze o pistă fiabilă de audit între factură şi livrare/prestare sau tehnologii specifice pentru asigurarea integrităţii conţinutului facturii. Integritatea conţinutului unei facturi nu are legătură cu formatul facturii electronice, factura putând fi convertită de către beneficiar în alt format decât cel în care a fost emisă, în vederea adaptării la propriul sistem informatic sau la schimbările tehnologice ce pot interveni de-a lungul timpului. În situaţia în care beneficiarul optează pentru asigurarea integrităţii conţinutului prin folosirea unei semnături electronice avansate, la convertirea unei facturi dintr-un format în altul, trebuie să se asigure trasabilitatea modificării. În sensul prezentelor norme, prin formă se înţelege tipul facturii, care poate fi pe suport hârtie sau electronic, iar formatul reprezintă modul de prezentare a facturii electronice.
(6) Lizibilitatea unei facturi, prevăzută la art. 319 alin. (25) din Codul fiscal, înseamnă că factura trebuie să fie într-un format care permite citirea de către om. Lizibilitatea trebuie asigurată din momentul emiterii/primirii până la sfârşitul perioadei de stocare, atât de furnizor/prestator, cât şi de beneficiar. Factura trebuie prezentată astfel încât conţinutul să fie uşor de citit, pe hârtie sau pe ecran, lară a necesita o atenţie ori o interpretare excesivă. Pentru facturile electronice, această condiţie se consideră îndeplinită dacă factura poate fi prezentată la cerere într-o perioadă rezonabilă de timp, inclusiv după un proces de conversie, într-un format care permite citirea de către om pe ecran sau prin tipărire. Persoana impozabilă trebuie să asigure posibilitatea verificării corespondenţei dintre informaţiile din fişierul electronic original şi documentul lizibil prezentat. Lizibilitatea unei facturi electronice din momentul emiterii până la sfârşitul perioadei de stocare poate fi asigurată prin orice mijloace, însă utilizarea semnăturii electronice avansate sau EDI nu este suficientă în acest scop.
(7) În sensul art. 319 alin. (25) din Codul fiscal, controlul de gestiune înseamnă procesul prin care persoana impozabilă garantează în mod rezonabil identitatea furnizorului/prestatorului facturii, integritatea conţinutului facturii şi lizibilitatea facturii din momentul emiterii/primirii până la sfârşitul perioadei de stocare. Controlul de gestiune trebuie să corespundă volumului/tipului de activitate a persoanei impozabile, să ia în considerare numărul şi valoarea tranzacţiilor, precum şi numărul şi tipul de furnizori/clienţi şi, după caz, orice alţi factori relevanţi. Un exemplu de control de gestiune este reprezentat de corelarea documentelor justificative.
(8) Pista fiabilă de audit, în sensul art. 319 alin. (25) din Codul fiscal, trebuie să ofere o legătură verificabilă între factură şi livrarea de bunuri sau prestarea de servicii. Persoana impozabilă poate alege metoda prin care demonstrează legătura dintre o factură şi o livrare/prestare.

(9) Cele două tehnologii prevăzute la art. 319 alin. (26) din Codul fiscal sunt doar exemple de tehnologii pentru asigurarea autenticității originii și integrității conținutului facturii electronice și nu constituie cerințe obligatorii, cu excepția situației prevăzute la art. 319 alin. (27) din Codul fiscal.

99. (1) Persoana impozabilă stabilită în România printr-un sediu fix are obligația de a stoca în România, conform prevederilor art. 319 alin. (33) din Codul fiscal, numai facturile emise/primite în legătură cu operațiunile la care sediul fix din România participă.

(2) Persoanele impozabile pot stoca facturile emise/primite pe suport hârtie sau în format electronic, indiferent de forma originală în care au fost trimise ori puse la dispoziție, cu condiția să asigure autenticitatea originii, integritatea conținutului și lizibilitatea acestora, conform art. 319 alin. (25) din Codul fiscal, de la momentul emiterii/primirii până la sfârșitul perioadei de stocare. Facturile emise/primite pe suport hârtie pot fi convertite în formă electronică în vederea stocării. Facturile emise/primite în formă electronică pot fi convertite pe suport hârtie în vederea stocării. Indiferent de forma în care este emisă/primită factura, și factura stocată în forma pentru care a optat persoana impozabilă se consideră exemplar original, în sensul pct. 69 alin. (2). Persoanele impozabile care optează pentru stocarea electronică a facturilor au obligația să stocheze prin mijloace electronice și datele ce garantează autenticitatea originii și integritatea conținutului facturilor.

(3) La solicitarea organelor de inspecție fiscală trebuie asigurată traducerea în limba română a facturilor primite/emise.

100. Prevederile pct. 92 alin. (1) se aplică în mod corespunzător și în cazul autofacturilor emise conform art. 320 alin. (3) din Codul fiscal.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CJUE: C-123/87 – C-330/87 Jeunehomme, G. Bockemuhl (Conținutul facturii), C-217/94 Eisman Alto Adige (Documente de însoțire a mărfii pe parcurs intern), C-2/95 SDC (Externalizare emitere factură), C-454/98 Schweink & Cofreth Dtrobel, C-78/02-C-80/02 Karageorgeu (Corectare factură. Recuperare TVA facturată și nedatorată), C-85/95 Reisdorf (Pierdere original factură), C-141/96 B. Langhorst (Credit Note. Utilizare ca factură), C-361/96 Société générale des grandes sources d'eaux minérales (Factură duplicat), C-516/14 Barlis OG (Data prestării serviciilor. Mențiuni obligatorii pe factură);*
- *Dec. ÎCCJ, s. com., nr. 1017/2009 (Natura juridică a facturii).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 155 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Practică administrativă

2.1. Înserierea și numerotarea documentelor. Cu privire la utilizarea formularelor cu regim special, altele decât factura, a fost publicat un răspuns ANAF prin care se precizează că regimul de înseriere propriu se aplică și formularelor financiar-contabile care stau la baza înregistrării de venituri cum sunt: monetar, chitanță și altele [baza legală: art. 5 alin. (2) din OMFP nr. 2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991 – ulterior, abrogat prin OMFP 2634/2015 privind documentele financiar-contabile, M. Of. nr. 910bis din 9 decembrie 2015]. Reglementările privind Sistemul unitar de înseriere și numerotare a formularelor tipizate cu regim special au fost abrogate prin intrarea în vigoare a OMFP nr. 2226/2006 (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 5 iunie și 2 iulie 2007, 30 noiembrie 2007).

2.2. Pierderea/sustragerea documentelor cu regim special. În cazul pierderii sau sustragerii de formulare financiar-contabile tipărite, cu regim intern de numerotare, se vor respecta prevederile art. 12 primul paragraf din Anexa nr. 1 pct. B Norme metodologice pentru întocmirea și utilizarea formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă la Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 *[abrogată expres prin HG nr. 105/2009]*. Totodată, având în vedere că, potrivit prevederilor OMFP nr. 2226/2006, începând cu data de 1 ianuarie 2007, formularele financiar-contabile utilizate pentru determinarea veniturilor din activitatea de exploatare nu se mai află sub regimul special de înseriere și numerotare asigurat de Compania Națională „Imprimeria Națională" SA, în cazul pierderii sau sustragerii acestor formulare, persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, sunt obligate să anunțe Direcția generală a finanțelor publice județene, iar în caz de infracțiune, și organele de urmărire penală (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 5 septembrie 2007).

2.3. Facturare servicii de prelucrare. Cu privire la operațiunile de prelucrare în România a unor bunuri trimise dintr-un stat membru, a fost publicat un răspuns ANAF prin care se arată că pe factura de servicii emisă de prestatorul din România către beneficiarul din statul membru se va face mențiunea „neimpozabilă în România", chiar dacă bunurile au fost trimise la un subcontractor din România pentru unele lucrări. Factura emisă de subcontractorul român către prestatorul din România va fi supusă regimului normal de TVA (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 7 februarie 2007).

2.4. Obligații PFA în regim de scutire. Cu privire la depășirea plafonului de scutire de TVA pentru o persoană fizică autorizată, impusă pe bază de norme de venit, a fost publicat un răspuns ANAF prin care se precizează că, deși

aceste persoane nu sunt obligate să țină evidențe contabile și nici să depună declarații ale cifrei de afaceri, acestea sunt totuși obligate [potrivit normei 62 alin. (1) de la Titlul VI privind TVA – care *corespunde pct. 84 alin. (1) de la Titlul VII HG nr. 1/2016*] să țină evidențe simple cu ajutorul jurnalelor de vânzări și de cumpărări. Se mai adaugă faptul că art. 155 alin. (1) *[corespunde art. 319 alin. (1) NCF]* exclude de la obligația emiterii facturii numai persoanele scutite conform art. 141 alin. (1) și (2) din Codul fiscal *[corespunde art. 292 alin. (1) și (2) NCF]* (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 21 ianuarie 2008).

2.5. Format electronic. Persoanele impozabile pot converti în formă electronică facturile emise/primite pe suport hârtie în vederea stocării, cu condiția garantării autenticității originii, a integrității conținutului și a lizibilității facturilor (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Cod baza de date ANAFI 71/2016, 9 iunie 2016).

2.6. Emitere facturi pentru terți. Beneficiarul unor livrări de bunuri poate emite facturi în numele și în contul furnizorului persoană impozabilă stabilită într-o țară terță (pentru bunuri importate de la acesta), cu condiția respectării prevederilor din normele metodologice [...] (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Cod baza de date ANAFI 125/2016, 28 iunie 2016).

Modificări:

Lit. a) a alin. (3) și lit. a) a alin. (4) ale pct. 97 din norme au fost modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Alte documente

Art. 320. – (1) Persoana impozabilă sau persoana juridică neimpozabilă, obligată la plata taxei în condițiile prevăzute la art. 307 alin. (2)-(4) și (6) și ale art. 308, trebuie să autofactureze operațiunile respective până cel mai târziu în a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, în cazul în care persoana respectivă nu se află în posesia facturii emise de furnizor/prestator.

(2) Persoana impozabilă sau persoana juridică neimpozabilă, obligată la plata taxei în condițiile prevăzute la art. 307 alin. (2)-(4) și (6), trebuie să autofactureze suma avansurilor plătite în legătură cu operațiunile respective cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a plătit avansurile, în cazul în care persoana respectivă nu se află în posesia facturii emise de furnizor/prestator, cu excepția situației în care faptul generator de taxă a intervenit în aceeași lună, caz în care sunt aplicabile prevederile alin. (1).

(3) În situațiile în care se ajustează baza impozabilă conform art. 287 lit. a)-c) și e), dacă furnizorul de bunuri/prestatorul de servicii nu emite factura de corecție prevăzută la art. 330 alin. (2), beneficiarul, persoană impozabilă sau persoană juridică neimpozabilă, obligată la plata taxei în condițiile prevăzute la art. 307 alin. (2)-(4) și (6), trebuie să emită o autofactură în vederea ajustării bazei de impozitare și a taxei deductibile, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care au intervenit evenimentele prevăzute la art. 287 lit. a)-c) și e).

(4) La primirea facturii privind operațiunile prevăzute la alin. (1) și (2), persoana impozabilă sau persoana juridică neimpozabilă va înscrie pe factură o referire la autofacturare, iar pe autofactură, o referire la factură.

(5) În cazul livrărilor în vederea testării sau pentru verificarea conformității, a stocurilor în regim de consignație sau a stocurilor puse la dispoziție clientului, la data punerii la dispoziție sau a expedierii bunurilor, persoana impozabilă va emite către destinatarul bunurilor un document care cuprinde următoarele informații:

a) un număr de ordine secvențial și data emiterii documentului;

b) denumirea/numele și adresa părților;

c) data punerii la dispoziție sau a expedierii bunurilor;

d) denumirea și cantitatea bunurilor.

(6) În cazurile prevăzute la alin. (5), persoana impozabilă trebuie să emită un document către destinatarul bunurilor, în momentul returnării parțiale sau integrale a bunurilor de către acesta din urmă. Acest document trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la alin. (5), cu excepția datei punerii la dispoziție sau a expedierii bunurilor, care este înlocuită de data primirii bunurilor.

(7) Pentru operațiunile menționate la alin. (5), factura se emite în momentul în care destinatarul devine proprietarul bunurilor și cuprinde o referire la documentele emise conform alin. (5) și (6).

(8) Documentele prevăzute la alin. (5) și (6) nu trebuie emise în situația în care persoana impozabilă efectuează livrări de bunuri în regim de consignație sau livrează bunuri pentru stocuri puse la dispoziție

clientului, din România în alt stat membru care nu aplică măsuri de simplificare, situație în care trebuie să autofactureze transferul de bunuri, conform art. 319 alin. (9).

(9) În cazul în care persoana impozabilă care pune la dispoziție bunurile sau le expediază destinatarului nu este stabilită în România, nu are obligația să emită documentele prevăzute la alin. (5) și (6). În acest caz, persoana impozabilă care este destinatarul bunurilor în România va fi cea care va emite un document care cuprinde informațiile prevăzute la alin. (5), cu excepția datei punerii la dispoziție sau expedierii, care este înlocuită de data primirii bunurilor.

(10) Persoana impozabilă care primește bunurile în România, în cazurile prevăzute la alin. (9), va emite, de asemenea, un document, în momentul returnării parțiale sau integrale a bunurilor Acest document cuprinde informațiile prevăzute la alin. (5), cu excepția datei punerii la dispoziție sau expedierii, care este înlocuită de data la care bunurile sunt returnate. În plus, se va face o referință la acest document în factura primită, la momentul la care persoana impozabilă devine proprietara bunurilor sau la momentul la care se consideră că bunurile i-au fost livrate.

(11) În situația bunurilor livrate în regim de consignație sau pentru stocuri puse la dispoziția clientului de către o persoană impozabilă care nu este stabilită în România, persoana impozabilă care este destinatarul bunurilor în România va emite documentele prevăzute la alin. (9) și (10) numai dacă se aplică măsuri de simplificare.

(12) Transferul parțial sau integral de active, prevăzut la art. 270 alin. (7) și la art. 271 alin. (6), se va evidenția într-un document întocmit de părțile implicate în operațiune, fiecare parte primind un exemplar al acestuia. Acest document trebuie să conțină următoarele informații:

a) un număr de ordine secvențial și data emiterii documentului;

b) data transferului;

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la art. 316, al ambelor părți, după caz;

d) o descriere exactă a operațiunii;

e) valoarea transferului.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 155[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Evidența operațiunilor

Art. 321. – (1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

(2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.

(3) Persoanele impozabile și persoanele juridice neimpozabile trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor achizițiilor intracomunitare.

(4) Evidențele prevăzute la alin. (1)-(3) trebuie întocmite și păstrate astfel încât să cuprindă informațiile, documentele și conturile, inclusiv registrul nontransferurilor și registrul bunurilor primite din alt stat membru, în conformitate cu prevederile din normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

101. (1) În aplicarea prevederilor art. 321 alin. (4) din Codul fiscal, fiecare persoană impozabilă trebuie să țină evidența următoarelor documente:

a) al doilea exemplar al facturilor sau altor documente emise de aceasta și legate de activitatea sa economică, conform prevederilor pct. 99;

b) facturile sau alte documente primite și legate de activitatea sa economică;

c) documentele vamale și, după caz, cele privind accizele legate de importul, exportul, livrarea intracomunitară și achiziția intracomunitară de bunuri realizate de respectiva persoană;

d) facturile și alte documente emise sau primite de respectiva persoană pentru majorarea sau reducerea contravalorii livrărilor de bunuri, prestărilor de servicii, achizițiilor intracomunitare sau importurilor;

e) un registru al nontransferurilor de bunuri transportate de persoana impozabilă sau de altă persoană în contul acesteia în afara României, dar în interiorul Comunității pentru operațiunile prevăzute la art. 270 alin. (12) lit. f)-h) din Codul fiscal, precum și pentru alte situații în care se aplică măsuri de simplificare aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice. Registrul nontransferurilor va cuprinde: denumirea și adresa primitorului, un număr de ordine, data transportului bunurilor, descrierea bunurilor transportate, cantitatea bunurilor transportate, valoarea bunurilor transportate, data transportului bunurilor care se întorc după efectuarea de lucrări asupra acestora, cum ar fi lucrările de prelucrare, reparare, evaluare, descrierea bunurilor returnate, cantitatea bunurilor returnate, descrierea bunurilor care nu sunt returnate, cantitatea acestora și o mențiune referitoare la documentele emise în legătură cu aceste operațiuni, după caz, precum și data emiterii acestor documente. Nu trebuie completat acest registru pentru următoarele bunuri:
1. mijloacele de transport înmatriculate în România;
2. paleți, containere și alte ambalaje care circulă fără facturare;
3. bunurile necesare desfășurării activității de presă, radiodifuziune și televiziune;
4. bunurile necesare exercitării unei profesii sau meserii, dacă:
(i) prețul sau valoarea normală pe fiecare bun nu depășește nivelul de 1.250 de euro la cursul de schimb din data la care bunul este transportat ori expediat în alt stat membru și cu condiția ca bunul să nu fie utilizat mai mult de 7 zile în afara României; sau
(ii) prețul sau valoarea normală pe fiecare bun nu depășește nivelul de 250 de euro la cursul de schimb din data la care bunul este transportat ori expediat în alt stat membru și cu condiția ca bunul să nu fie utilizat mai mult de 24 de luni în afara României;
5. computerele portabile și alt material profesional similar care este transportat în afara României în cadrul unei deplasări de afaceri de către personalul unei entități economice sau de către o persoană fizică autorizată;
f) un registru pentru bunurile mobile corporale primite care au fost transportate din alt stat membru al Uniunii Europene în România sau care au fost importate în România ori achiziționate din România de o persoană impozabilă nestabilită în România și care sunt date unei persoane impozabile în România în scopul evaluării sau pentru lucrări efectuate asupra acestor bunuri în România, cu excepția situațiilor în care, prin ordin al ministrului finanțelor publice, nu se impune o asemenea obligație. Registrul bunurilor primite nu trebuie ținut în cazul bunurilor care sunt plasate în regimul vamal de perfecționare activă. Registrul pentru bunurile mobile corporale primite cuprinde:
1. denumirea și adresa expeditorului;
2. un număr de ordine;
3. data primirii bunurilor;
4. descrierea bunurilor primite;
5. cantitatea bunurilor primite;
6. data transportului bunurilor transmise clientului după expertizare sau prelucrare;
7. cantitatea și descrierea bunurilor care sunt returnate clientului după evaluare sau prelucrare;
8. cantitatea și descrierea bunurilor care nu sunt returnate clientului;
9. o mențiune referitoare la documentele emise în legătură cu serviciile prestate, precum și data emiterii acestor documente
(2) Jurnalele pentru vânzări și pentru cumpărări, registrele, evidențele și alte documente similare ale activității economice a fiecărei persoane impozabile se întocmesc astfel încât să permită stabilirea următoarelor elemente:
a) valoarea totală, fără taxă, a tuturor livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii efectuate de această persoană în fiecare perioadă fiscală, evidențiată distinct pentru:
1. livrările intracomunitare de bunuri scutite;
2. livrări/prestări scutite de taxă sau pentru care locul livrării/prestării este în afara României;
3. livrările de bunuri și/sau prestările de servicii taxabile și cărora li se aplică cote diferite de taxă;
4. prestările de servicii intracomunitare efectuate conform art. 278 alin. (2) din Codul fiscal către beneficiari persoane impozabile stabilite în Uniunea Europeană;
b) valoarea totală, fără taxă, a tuturor achizițiilor pentru fiecare perioadă fiscală, evidențiată distinct pentru:
1. achiziții intracomunitare de bunuri;
2. achiziții de bunuri/servicii pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei în condițiile art. 307 alin. (3)-(6) din Codul fiscal;
3. achiziții de bunuri, inclusiv provenite din import, și de servicii, taxabile, cărora li se aplică cote diferite de taxă;
4. achiziții intracomunitare de servicii pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei în condițiile art. 307 alin. (2) din Codul fiscal, care sunt prestate de către persoane impozabile stabilite în Comunitate;
c) taxa colectată de respectiva persoană pentru fiecare perioadă fiscală;

d) taxa totală deductibilă şi taxa dedusă pentru fiecare perioadă fiscală;
e) calculul taxei deduse provizoriu pentru fiecare perioadă fiscală, al taxei deduse efectiv pentru fiecare an calendaristic şi al ajustărilor efectuate, atunci când dreptul de deducere se exercită pe bază de pro rata, evidenţiind distinct:
1. taxa dedusă conform art. 300 alin. (3) din Codul fiscal;
2. taxa nededusă conform art. 300 alin. (4) din Codul fiscal;
3. taxa dedusă pe bază de pro rata conform art. 300 alin. (5) din Codul fiscal.
(3) Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA care aplică sistemul TVA la încasare au obligaţia să menţioneze în jurnalele pentru vânzări facturile emise pentru livrări de bunuri/prestări de servicii pentru care aplică sistemul TVA la încasare, chiar dacă exigibilitatea taxei nu intervine în perioada fiscală în care a fost emisă factura. În plus faţă de cele prevăzute la alin. (2), în jurnalele pentru vânzări se înscriu şi următoarele informaţii în cazul acestor operaţiuni:
a) numărul şi data documentului de încasare;
b) valoarea integrală a contravalorii livrării de bunuri/prestării de servicii, inclusiv TVA;
c) baza impozabilă şi taxa pe valoarea adăugată aferentă;
d) valoarea încasată, inclusiv TVA, precum şi baza impozabilă şi TVA exigibilă corespunzătoare sumei încasate;
e) diferenţa reprezentând baza impozabilă şi TVA neexigibilă.
(4) Prin excepţie de la prevederile alin. (3), persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA care aplică sistemul TVA la încasare menţionează în jurnalele pentru vânzări bonurile fiscale emise în conformitate cu prevederile Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 28/1999, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, potrivit informaţiilor din rapoartele fiscale de închidere zilnică.
(5) În cazul jurnalelor pentru vânzări prevăzute la alin. (3), facturile a căror TVA este neexigibilă integral sau parţial se preiau în fiecare jurnal pentru vânzări până când toată taxa aferentă devine exigibilă, cu menţionarea informaţiilor prevăzute la alin. (3) lit. a)-e). În cazul informaţiei de la alin. (3) lit. d) se va menţiona numai suma încasată în perioada fiscală pentru care se întocmeşte jurnalul pentru vânzări.
(6) Persoanele impozabile care fac achiziţii de bunuri/servicii de la persoane care aplică sistemul TVA la încasare înregistrează în jurnalul pentru cumpărări facturile primite pentru livrări de bunuri/prestări de servicii pentru care se aplică sistemul TVA la încasare, chiar dacă exigibilitatea, respectiv deductibilitatea taxei nu intervine în perioada fiscală în care a fost emisă factura. Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA care aplică sistemul TVA la încasare înregistrează în jurnalul pentru cumpărări facturile primite pentru livrări de bunuri/prestări de servicii, chiar dacă taxa nu este deductibilă în perioada fiscală în care a fost emisă factura. În plus faţă de cele prevăzute la alin. (2), în jurnalele pentru cumpărări se menţionează şi următoarele informaţii:
a) numărul şi data documentului de plată;
b) valoarea integrală a contravalorii achiziţiei de bunuri/prestării de servicii, inclusiv TVA;
c) baza impozabilă şi taxa pe valoarea adăugată aferentă;
d) valoarea plătită, inclusiv TVA şi corespunzător baza impozabilă şi TVA exigibilă;
e) diferenţa reprezentând baza impozabilă şi TVA neexigibilă.
(7) În cazul jurnalelor pentru cumpărări prevăzute la alin. (6), facturile a căror TVA este neexigibilă integral sau parţial vor fi preluate în fiecare jurnal pentru cumpărări până când toată taxa aferentă devine exigibilă ca urmare a plăţii, cu menţionarea informaţiilor prevăzute la alin. (6) lit. a)-e), cu excepţia situaţiilor în care s-a împlinit termenul de prescripţie şi facturile respective nu se mai achită, fiind scoase din evidenţele persoanei impozabile. În cazul informaţiei de la alin. (6) lit. d) se va menţiona numai suma plătită în perioada fiscală pentru care se întocmeşte jurnalul pentru cumpărări.
(8) Fiecare persoană impozabilă poate să îşi stabilească modelul documentelor pe baza cărora determină taxa colectată şi taxa deductibilă conform specificului propriu de activitate, dar acestea trebuie să conţină informaţiile minimale stabilite la alin. (2)-(7) şi să asigure întocmirea decontului de taxă prevăzut la art. 323 din Codul fiscal.

(5) În cazul asociaţiilor în participaţiune care nu constituie o persoană impozabilă, drepturile şi obligaţiile legale privind taxa revin asociatului care contabilizează veniturile şi cheltuielile, potrivit contractului încheiat între părţi.

NORME METODOLOGICE

102. (1) În aplicarea prevederilor art. 269 alin. (11) şi art. 321 alin. (5) din Codul fiscal, asocierilor în participaţiune sau altor asocieri tratate drept asocieri în participaţiune, denumite în continuare asocieri, li se aplică prevederile de la alin. (3)-(16), dacă sunt îndeplinite următoarele condiţii:

a) veniturile şi cheltuielile asocierii sunt contabilizate de asociatul administrator şi sunt repartizate pe bază de decont fiecărui asociat corespunzător cotei de participare în asociere, conform prevederilor art. 321 alin. (5) din Codul fiscal;
b) persoana desemnată prin contractul încheiat între părţi să reprezinte asocierea, denumită în continuare asociatul administrator, este persoana care emite facturi în nume propriu către terţi pentru livrările de bunuri şi prestările de servicii realizate de asociere;
c) scopul asocierii este livrarea de bunuri/prestarea de servicii către terţi. Această condiţie se consideră îndeplinită inclusiv în situaţia în care, pe lângă livrarea de bunuri/prestarea de servicii către terţi se efectuează şi livrări/prestări între membrii asociaţi conform alin. (6).
(2) În sensul alin. (1) participaţiile la o asociere pot consta în bunuri, servicii sau în bani.
(3) Bunurile care sunt puse la dispoziţia asocierii de către membrii săi fără plată, ca aport la asociere în limita cotei de participare stabilite prin contract, nu constituie livrare de bunuri cu plată în sensul art. 270 din Codul fiscal.
(4) Serviciile care sunt prestate de membrii unei asocieri corespunzând părţii ce i-a fost repartizată fiecăruia dintre ei în acel contract, care sunt menite să ducă la obţinerea unui rezultat comun, nu constituie servicii efectuate cu plată în sensul art. 268 coroborat cu art. 271 din Codul fiscal. Faptul că aceste operaţiuni sunt desfăşurate de asociatul administrator este irelevant în acest sens.
(5) Repartizarea pe bază de decont a veniturilor asocierii, în limita cotei de participare stabilite prin contract, de către asociatul administrator către membrii asocierii nu este considerată ca fiind plată pentru bunurile/serviciile prevăzute la alin. (3) şi (4). Repartizarea cheltuielilor asocierii de către asociatul administrator, pe bază de decont, în limita cotei de participare stabilite prin contract, nu reprezintă operaţiuni în sfera de aplicare a TVA.
(6) Atunci când efectuarea mai multor operaţiuni decât partea ce a fost repartizată prin contract unui membru al asocierii implică plata de către ceilalţi membri a operaţiunilor ce depăşesc această parte, acele operaţiuni constituie livrări de bunuri sau prestări de servicii efectuate cu plată, în sensul art. 268 coroborat cu art. 270 şi 271 din Codul fiscal. În acest caz, baza impozabilă este suma primită de membrul respectiv al asocierii drept contravaloare a operaţiunilor ce depăşesc partea prevăzuta pentru el în contractul de asociere.
(7) Aportul la asociere nu este considerat avans la o livrare/prestare, în măsura în care sunt respectate prevederile prezentelor norme referitoare la asocierile în participaţiune, respectiv în situaţia în care nu au loc livrări de bunuri/prestări de servicii exclusiv între membrii asociaţi.
(8) Membrii asocierii transmit pe bază de decont către asociatul administrator cheltuielile aferente bunurilor şi serviciilor prevăzute la alin. (3) şi (4), cu excepţia situaţiei în care părţile optează pentru taxarea operaţiunilor respective, conform alin. (10).
(9) Pentru achiziţiile bunurilor prevăzute la alin. (3), altele decât bunurile de capital pentru care se aplică prevederile alin. (12)-(16), precum şi pentru achiziţiile necesare efectuării serviciilor prevăzute la alin. (5), membrii asocierii îşi pot exercita dreptul de deducere astfel:
a) dacă livrarea de bunuri/prestarea de servicii către terţi efectuată de asociere implică exclusiv operaţiuni care dau drept de deducere, dreptul de deducere se exercită integral;
b) dacă livrarea de bunuri/prestarea de servicii către terţi efectuată de asociere implică exclusiv operaţiuni care nu dau drept de deducere a TVA, nu se exercită dreptul de deducere, sau, după caz, dacă acesta a fost exercitat anterior semnării contractului de asociere, se efectuează o ajustare negativă potrivit prevederilor art. 304 din Codul fiscal;
c) dacă livrarea de bunuri/prestarea de servicii către terţi efectuată de asociere implică atât operaţiuni care dau drept de deducere, cât şi operaţiuni care nu dau drept de deducere, asociatul administrator trebuie să comunice fiecărui membru al asocierii, la sfârşitul fiecărei perioade fiscale, modul de alocare a bunurilor şi serviciilor puse la dispoziţia asocierii de membrii asociaţi, conform art. 300 alin. (3)-(5) din Codul fiscal, în funcţie de care fiecare membru asociat îşi va exercita dreptul de deducere, sau, după caz va proceda la ajustări conform art. 304 din Codul fiscal. În măsura în care pentru anumite bunuri/servicii este necesară aplicarea pro rata, asociatul administrator trebuie să notifice autoritatea fiscală de care aparţine în vederea aplicării prevederilor art. 300 alin. (17) din Codul fiscal.
(10) În situaţia prevăzută la alin. (9) lit. c), prin excepţie, în scopul simplificării operaţiunilor derulate de asociere, membrii acesteia pot opta pentru taxarea operaţiunilor prevăzute la alin. (3) şi (4).
(11) Pe parcursul derulării contractului de asociere, drepturile şi obligaţiile legale privind taxa pe valoarea adăugată prevăzute de titlul VII al Codului fiscal revin asociatului administrator, care cuprinde în propriul decont de taxă inclusiv achiziţiile de bunuri/servicii, precum şi livrările de bunuri/prestările de servicii aferente asocierii. Prin drepturi şi obligaţii legale se înţelege, printre altele, dreptul de a exercita deducerea taxei pentru achiziţiile efectuate pentru realizarea scopului asocierii, conform prevederilor art. 297-301 din Codul fiscal, obligaţia de a emite facturi către beneficiari şi de a colecta taxa în cazul operaţiunilor taxabile care rezultă din asociere,

dreptul/obligația de ajustare a taxei conform prevederilor art. 304, în cazul propriilor bunuri, și 305 din Codul fiscal, atât pentru bunurile de capital proprii, cât și de cele care au fost aduse ca aport la asociere de membrii asocierii, și care sunt utilizate în scopul asocierii.

(12) Asociații care au pus la dispoziția asocierii bunuri de capital conform alin. (3), ca aport la asociere, își păstrează dreptul de deducere și nu vor efectua ajustări pe perioada funcționării asocierii, întrucât această obligație, dacă intervin evenimentele prevăzute de lege care generează ajustarea, sunt efectuate de asociatul administrator în conformitate cu prevederile alin. (13) lit. c). În cazul bunurilor de capital se face o mențiune referitoare la perioada în care bunurile au fost puse la dispoziția asocierii, perioadă în care membrii asociați nu fac ajustări.

(13) În cazul în care pe perioada de existență a asocierii intervin evenimente care generează ajustarea, asociatul administrator are dreptul/obligația de ajustare a taxei pentru bunuri/servicii conform art. 304 sau 305 din Codul fiscal, astfel:

a) pentru bunurile/serviciile achiziționate de asociatul administrator, după constituirea asocierii, care sunt destinate utilizării în scopul pentru care a fost constituită asocierea;

b) pentru bunurile/serviciile achiziționate de asociatul administrator înainte de constituirea asocierii și care ulterior sunt alocate pentru realizarea scopului pentru care a fost constituită asocierea;

c) pentru bunurile de capital pe care membrii asociați le aduc ca aport la asociere, conform prevederilor alin. (3).

(14) În situațiile prevăzute la alin. (13) lit. a) și b), asociatul administrator aplică regulile privind ajustarea taxei din perspectiva persoanei care deține aceste bunuri/servicii. În situația prevăzută la alin. (13) lit. c), momentul de referință pentru determinarea datei de la care începe ajustarea taxei, în cazul bunurilor de capital, este data obținerii bunului de către asociatul care le-a pus la dispoziția asocierii. Membrii asocierii trebuie să transmită asociatului administrator o copie de pe registrul bunurilor de capital, dacă acestea sunt obținute după data aderării.

(15) Asociatul administrator trebuie să păstreze copie de pe registrul bunurilor de capital pe perioada prevăzută la art. 305 alin. (8) din Codul fiscal și va menționa ajustările pe care le-a efectuat în perioada de existență a asocierii.

(16) Atunci când asocierea își încetează existența sau unul ori mai mulți asociați se retrag din asociere, asociatul administrator are dreptul să ajusteze taxa aferentă bunurilor de capital prevăzute la alin. (13) lit. c) restituite membrului asocierii căruia i-au aparținut, în cazul în care pe perioada existenței asocierii a fost necesară efectuarea unei ajustări negative efectuate de asociatul administrator. În cazul bunurilor de capital, ajustarea se va realiza pentru perioada rămasă din perioada de ajustare. Se consideră, din perspectiva asociatului administrator, că bunurile/serviciile restituite membrului asociat căruia îi aparțin sunt alocate unei activități cu drept de deducere, pentru a permite continuarea ajustării de către acesta din urmă în funcție de activitățile pe care le va realiza după încetarea existenței asocierii.

(17) În cazul operațiunilor realizate de o asociere pentru care nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute la alin. (1), nu se aplică regulile asocierii prevăzute la alin. (3)-(16).

(18) Exemple privind asocierile:

Exemplul nr. 1: Două societăți încheie un contract de asociere în participațiune al cărei scop este prestarea de servicii de consultanță în domeniul imobiliar, operațiuni taxabile care dau drept de deducere integrală a taxei. Prin contract se prevede că procentele în care se vor împărți veniturile și Cheltuielile sunt de 40% pentru asociatul secund și 60% pentru asociatul administrator, calculate pe baza aportului la asociere. Cheltuielile aferente realizării scopului asocierii efectuate de asociatul secund se transmit pe bază de decont asociatului administrator. Ulterior, asociatul administrator va împărți cheltuielile respective conform cotei de participare a fiecărui asociat.

Exemplul nr. 2: Într-o asociere formată din trei persoane impozabile, unul dintre asociați aduce ca aport la asociere, conform contractului, un utilaj pentru care a dedus TVA. Operațiunea de aport la asociere nu este o operațiune în sfera de aplicare a TVA în limita cotei de participare stabilite prin contract. Scopul asocierii este realizarea unor produse care vor fi livrate de către asociatul administrator. Operațiunile respective sunt taxabile. În consecință, asociatul administrator nu are obligația să ajusteze TVA pentru utilajul respectiv pe perioada de existență a asocierii

Exemplul nr. 3: O asociere formată din două persoane impozabile are ca obiect prestarea de servicii de jocuri de noroc. Asociatul secund achiziționează mașini pentru jocuri de noroc, care sunt bunuri de capital, pe care le pune la dispoziția asocierii. Pentru achiziția acestor mașini asociatul secund va deduce TVA. Întrucât scopul asocierii este prestarea de servicii de jocuri de noroc, scutite de TVA fără drept de deducere, asociatul administrator are obligația să ajusteze TVA dedusă de asociatul secund pentru mașinile de jocuri de noroc puse la dispoziția asocierii, conform prevederilor art. 305 din Codul fiscal.

Exemplul nr. 4: Asociatul administrator al unei asocieri în participațiune deține o clădire din anul 2010 la achiziția căreia a dedus TVA. În anul 2016, când se constituie asocierea cu alte două

persoane, scopul acesteia este prestarea de servicii de închiriere. Clădirea respectivă va fi utilizată în acest scop şi nu s-a optat pentru taxarea operaţiunii, prin urmare se aplică scutirea de TVA iară drept de deducere. Asociatul administrator are obligaţia să ajusteze TVA aferentă achiziţiei clădirii, conform prevederilor art. 305 din Codul fiscal. Dacă clădirea respectivă ar fi fost utilizată pentru închirierea în regim de taxare, nu ar mai fi intervenit obligaţia ajustării TVA de către asociatul administrator.

Exemplul nr. 5: În cadrul unei asocieri în participaţiune, unul dintre asociaţii secunzi a pus în anul 2016 la dispoziţia asocierii un imobil care a fost achiziţionat în anul 2014, drept aport la asociere conform contractului. Valoarea imobilului a fost de 1.000.000 lei şi TVA aferentă 240.000 lei, care a fost dedusă. Scopul asocierii este deschiderea unei clinici de stomatologie care va presta servicii scutite de TVA fără drept de deducere. Asociatul administrator, care preia registrul bunurilor de capital de la asociatul secund, are obligaţia să ajusteze TVA aferentă acestui imobil, întrucât va fi utilizată pentru operaţiuni scutite de TVA. Ajustarea negativă se va calcula proporţional astfel: 240.000/20 x 18 = 216.000 lei, şi va fi înscrisă de asociatul administrator în decontul de TVA. Dacă asocierea îşi încetează existenţa după 5 ani, asociatul administrator are dreptul să efectueze o ajustare pozitivă când restituie imobilul către asociatul secund, astfel: 240.000/20 x 13 = 156.000 lei.

Exemplul nr. 6: O persoană fizică se asociază cu o societate înregistrată în scopuri de TVA în vederea construirii unei clădiri. Persoana fizică aduce ca aport în natură la asociere o sumă de bani. Deşi contractul este numit contract de asociere în participaţiune, persoana juridică nu împarte venituri şi cheltuieli cu asociatul său. Conform contractului, după finalizarea clădirii, persoanei fizice i se va atribui un număr de apartamente în imobilul respectiv. Întrucât nu sunt respectate prevederile art. 321 alin. (5) din Codul fiscal, respectiv asociatul administrator nu împarte venituri şi cheltuieli cu asociatul său şi de asemenea scopul asocierii nu este livrarea de bunuri către terţi, nu se aplică prevederile alin. (3)-(16) referitoare la asocierea în participaţiune, cu următoarele consecinţe:

– asociatul administrator trebuie să colecteze TVA pentru suma de bani încasată drept aport la asociere, aceasta fiind tratată ca un avans la livrarea unei clădiri noi;

– la finalizarea clădirii, când va transfera proprietatea unei părţi din apartamente asociatului, asociatul administrator va colecta TVA pentru livrarea de părţi ale unei construcţii noi, regularizând avansul încasat.

Exemplul nr. 7: O persoană fizică se asociază cu o societate înregistrată în scopuri de TVA în vederea construirii unei clădiri. Persoana fizică aduce drept aport la asociere terenul, construcţia urmând a fi executată de persoana juridică care este asociatul administrator. Prin contractul de asociere se prevede că o parte din apartamentele din clădire vor fi livrate către terţi şi o altă parte va reveni persoanei fizice care a adus terenul în asociere. La finalizarea clădirii, când se va transfera proprietatea unei părţi din apartamente asociatului persoană fizică, asociatul administrator va colecta TVA pentru livrarea de părţi ale unei construcţii noi. Livrarea unei părţi din construcţie către unul din asociaţi nu exclude aplicarea regulilor referitoare la asocierea în participaţiune pentru apartamentele care sunt livrate către terţi de asociatul administrator. Contravaloarea terenului adus ca aport de persoana fizică nu este considerată avans pentru livrarea apartamentelor care îi sunt transferate de către asociatul administrator.

TITLUL VII

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. CCR nr. 941/2010 (publicată în M. Of. nr. 544 din 4 august 2010);*
- *C-77/01 EDM (Operaţiuni impozabile realizate de asocieri/consorţii).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 156 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Se elimină prevederile referitoare la faptul că nu se aplică regulile asocierii în participaţiune în cazul în care şi alţi asociaţi decât asociatul administrator emite facturi pentru livrări de bunuri/prestări de servicii către terţi legate de scopul asocierii, fiecare persoană fiind tratată drept o persoană impozabilă separată, iar tranzacţiile respective sunt impozitate distinct în conformitate cu regulile stabilite la titlul VII din Codul fiscal [pct. 102 alin. (17) norme].

2. **Practică administrativă. Asocieri persoane fizice.** În măsura în care asocierea unui dezvoltator persoană fizică înregistrată în scopuri de TVA cu diverse persoane fizice în vederea edificării unor imobile se califică drept o asociere în participaţiune în sensul TVA, pe parcursul derulării contractului de asociere, drepturile şi obligaţiile legale privind taxa pe valoarea adăugată prevăzute de titlul VII al Codului fiscal revin asociatului administrator, care cuprinde în propriul decont de taxă inclusiv achiziţiile de bunuri/servicii, precum şi livrările de bunuri/prestările de servicii aferente asocierii. Prin drepturi şi obligaţii legale se înţelege, printre altele, dreptul de a exercita deducerea taxei pentru achiziţiile efectuate pentru realizarea scopului asocierii, conform prevederilor art. 297-301 Cod fiscal, obligaţia de a emite

facturi către beneficiari și de a colecta taxa în cazul operațiunilor taxabile care rezultă din asociere, dreptul/obligația de ajustare a taxei conform prevederilor art. 304, în cazul propriilor bunuri, și art. 305 Codul fisc, atât pentru bunurile de capital proprii, cât și pentru cele care au fost aduse ca aport la asociere de către membrii asocierii și care sunt utilizate în scopul asocierii.

Față de cele de mai sus, dezvoltatorul, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, nu are obligația înregistrării separate în scopuri de TVA a asociației. Se precizează faptul că, pe parcursul derulării contractului de asociere, drepturile și obligațiile legale privind TVA în cadrul asociației în participațiune revine acestui dezvoltator, în calitate de asociat administrator (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Cod baza de date ANAFI 41/2016, 7 iunie 2016).

Modificări:

Alin. (17) al pct. 102 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.
Exemplul nr. 7 de la alin. (18) al pct. 102 din norme a fost introdus prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Perioada fiscală

Art. 322. – (1) Perioada fiscală este luna calendaristică.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), perioada fiscală este trimestrul calendaristic pentru persoana impozabilă care în cursul anului calendaristic precedent a realizat o cifră de afaceri din operațiuni taxabile și/sau scutite cu drept de deducere și/sau neimpozabile în România conform art. 275 și 278, dar care dau drept de deducere conform art. 297 alin. (4) lit. b), care nu a depășit plafonul de 100.000 euro al cărui echivalent în lei se calculează conform normelor metodologice, cu excepția situației în care persoana impozabilă a efectuat în cursul anului calendaristic precedent una sau mai multe achiziții intracomunitare de bunuri.

(3) Persoana impozabilă care se înregistrează în cursul anului trebuie să declare, cu ocazia înregistrării conform art. 316, cifra de afaceri pe care preconizează să o realizeze în perioada rămasă până la sfârșitul anului calendaristic. Dacă cifra de afaceri estimată nu depășește plafonul prevăzut la alin. (2), recalculat corespunzător numărului de luni rămase până la sfârșitul anului calendaristic, persoana impozabilă va depune deconturi trimestriale în anul înregistrării.

(4) Întreprinderile mici care se înregistrează în scopuri de TVA, conform art. 316, în cursul anului, trebuie să declare cu ocazia înregistrării cifra de afaceri obținută, recalculată în baza activității corespunzătoare unui an calendaristic întreg. Dacă această cifră de afaceri recalculată depășește plafonul prevăzut la alin. (2), în anul respectiv perioada fiscala va fi luna calendaristică, conform alin. (1). Dacă această cifră de afaceri recalculată nu depășește plafonul prevăzut la alin. (2), persoana impozabilă va utiliza trimestrul calendaristic ca perioadă fiscală, cu excepția situației în care a efectuat în cursul anului calendaristic respectiv una sau mai multe achiziții intracomunitare de bunuri înainte de înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 316.

(5) Dacă cifra de afaceri efectiv obținută în anul înregistrării, recalculată în baza activității corespunzătoare unui an calendaristic întreg, depășește plafonul prevăzut la alin. (2), în anul următor perioada fiscală va fi luna calendaristică, conform alin. (1). Dacă această cifră de afaceri efectivă nu depășește plafonul prevăzut la alin. (2), persoana impozabilă va utiliza trimestrul calendaristic ca perioadă fiscală, cu excepția situației în care persoana impozabilă a efectuat în cursul anului calendaristic precedent una sau mai multe achiziții intracomunitare de bunuri.

(6) Persoana impozabilă care, potrivit alin. (2) și (5), are obligația depunerii deconturilor trimestriale trebuie să depună la organele fiscale competente, până la data de 25 ianuarie inclusiv, o declarație de mențiuni în care să înscrie cifra de afaceri din anul precedent și o mențiune referitoare la faptul că nu a efectuat achiziții intracomunitare de bunuri în anul precedent. Fac excepție de la prevederile prezentului alineat persoanele impozabile care solicită scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316, în vederea aplicării regimului special de scutire prevăzut la art. 310.

(7) Prin excepție de la prevederile alin. (2)-(6), pentru persoana impozabilă care utilizează trimestrul calendaristic ca perioadă fiscală și care efectuează o achiziție intracomunitară de bunuri taxabilă în România, perioada fiscală devine luna calendaristică începând cu:

a) prima lună a unui trimestru calendaristic, dacă exigibilitatea taxei aferente achiziției intracomunitare de bunuri intervine în această primă lună a respectivului trimestru;

b) a treia lună a trimestrului calendaristic, dacă exigibilitatea taxei aferente achiziției intracomunitare de bunuri intervine în a doua lună a respectivului trimestru. Primele două luni ale trimestrului respectiv vor constitui o perioadă fiscală distinctă, pentru care persoana impozabilă va avea obligația depunerii unui decont de taxă conform art. 323 alin. (1);

c) prima lună a trimestrului calendaristic următor, dacă exigibilitatea taxei aferente achiziției intracomunitare de bunuri intervine în a treia lună a unui trimestru calendaristic.

(8) Persoana impozabilă care potrivit alin. (7) este obligată să își schimbe perioada fiscală trebuie să depună o declarație de mențiuni la organul fiscal competent, în termen de maximum 5 zile lucrătoare de la finele lunii în care intervine exigibilitatea achiziției intracomunitare care generează această obligație, și va utiliza ca perioadă fiscală luna calendaristică pentru anul curent și pentru anul următor. Dacă în cursul anului următor nu efectuează nicio achiziție intracomunitară de bunuri, persoana respectivă va reveni conform alin. (1) la trimestrul calendaristic drept perioadă fiscală. În acest sens va trebui să depună declarația de mențiuni prevăzută la alin. (6).

(9) Prin normele metodologice se stabilesc situațiile și condițiile în care se poate folosi o altă perioadă fiscală decât luna sau trimestrul calendaristic, cu condiția ca această perioadă să nu depășească un an calendaristic.

NORME METODOLOGICE

103. (1) În sensul art. 322 alin. (1) din Codul fiscal, pentru persoanele impozabile înregistrate din oficiu în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (10) din Codul fiscal, perioada fiscală utilizată în anul înregistrării în scopuri de TVA este luna calendaristică.

(2) Echivalentul în lei al plafonului de 100.000 euro, prevăzut la art. 322 alin. (2) din Codul fiscal, în orice situație, se determină pe baza cursului de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil pentru data de 31 decembrie a anului precedent, inclusiv pentru persoanele impozabile care solicită înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 316 din Codul fiscal, în cursul anului. La determinarea cifrei de afaceri prevăzute la art. 322 alin. (2) din Codul fiscal se are în vedere baza de impozitare înscrisă pe rândurile din decontul de taxă prevăzut la art. 323 din Codul fiscal corespunzătoare livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii taxabile și/sau scutite cu drept de deducere și/sau a livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, conform prevederilor art. 275 și 278 din Codul fiscal, dar care dau drept de deducere conform art. 297 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal, precum și rândurile de regularizări aferente. Nu sunt luate în calcul sumele înscrise în rândurile din decont aferente unor câmpuri de date informative cum sunt facturile emise după inspecția fiscală sau informații privind TVA neexigibilă.

(3) În cazul persoanelor impozabile care au aplicat regimul de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal și care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, precum și în cazul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA este anulată din oficiu de către organele fiscale competente, conform art. 316 alin. (11) lit. a)-e) și h) din Codul fiscal, și ulterior sunt înregistrate conform art. 316 alin. (12) din Codul fiscal, nu sunt luate în calculul cifrei de afaceri livrările de bunuri/prestările de servicii, menționate la alin. (2), realizate în perioada în care persoana impozabilă nu a avut un cod de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 316 din Codul fiscal.

(4) În sensul art. 322 alin. (9) din Codul fiscal, organele fiscale competente pot aproba, la solicitarea justificată a persoanei impozabile, o altă perioadă fiscală, respectiv:

a) semestrul calendaristic, dacă persoana impozabilă efectuează operațiuni impozabile numai pe maximum 3 luni calendaristice dintr-un semestru;

b) anul calendaristic, dacă persoana impozabilă efectuează operațiuni impozabile numai pe maximum 6 luni calendaristice dintr-o perioadă de un an calendaristic.

(5) Solicitarea prevăzută la alin. (4) se transmite autorităților fiscale competente până la data de 25 februarie a anului în care se exercită opțiunea și este valabilă pe durata păstrării condițiilor prevăzute la a lin. (4).

(6) Prin excepție de la prevederile alin. (4), pentru Administrația Națională a Rezervelor de Stat și Probleme Speciale și pentru unitățile cu personalitate juridică din subordinea acesteia, perioada fiscală este anul calendaristic.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 2037/2016 privind Procedura pentru aprobarea perioadei fiscale semestriale/anuale pentru persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA (publicat în M. Of. nr. 534 din 15 iulie 2016);*
- *Dec. CCR nr. 941/2010 (publicată în M. Of. nr. 544 din 4 august 2010).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 156[1] VCF. cu aceeaşi denumire marginală.

2. Reguli de aplicare. Art. 322 stabileşte că perioada fiscală pentru taxa pe valoarea adăugată este luna calendaristică. Prin excepţie, perioada fiscală este trimestrul în cazul persoanelor impozabile care nu au depăşit o cifră de afaceri din operaţiuni taxabile şi/sau operaţiuni scutite cu drept de deducere de 100.000 euro, inclusiv. Perioada fiscală influenţează atât termenul de declarare, cât şi termenul de plată a taxei.

Persoanele impozabile care depun deconturi trimestriale au obligaţia de a depune o declaraţie privind cifra de afaceri până la data de 25 ianuarie a anului următor (formularul 094). Persoanele impozabile care iau fiinţă în cursul anului (şi optează să fie plătitori de taxă pe valoarea adăugată) trebuie să declare şi cifra de afaceri estimată în formularul de înregistrare fiscală (ex., 010), pe baza căreia se determină perioada fiscală pe care o vor aplica – luna sau trimestrul.

Decontul de taxă

Art. 323. – (1) Persoanele înregistrate conform art. 316 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 316 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naştere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare şi, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condiţiile prevăzute la art. 301 alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naştere în perioada fiscală de raportare şi, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naştere exigibilitatea taxei, precum şi alte informaţii prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanţelor Publice.

(3) Datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot corecta prin decontul unei perioade fiscale ulterioare şi se vor înscrie la rândurile de regularizări.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 3604/2015 pentru aprobarea Instrucţiunilor de corectare a erorilor materiale din deconturile de taxă pe valoarea adăugată (publicat în M. Of. nr. 926 din 15 decembrie 2015);*
- *OPANAF nr. 591/2017 pentru aprobarea modelului şi conţinutului formularului (300) „Decont de taxă pe valoarea adăugată" (publicat în M. Of. nr. 94 din 1 februarie 2017).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 156[2] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Decontul special de taxă şi alte declaraţii

Art. 324. – (1) Decontul special de taxă se depune la organele fiscale competente de către persoanele care nu sunt înregistrate şi care nu trebuie să se înregistreze conform art. 316, astfel:

a) pentru achiziţii intracomunitare de bunuri taxabile, altele decât cele prevăzute la lit. b) şi c), de către persoanele impozabile înregistrate conform art. 317;

b) pentru achiziţii intracomunitare de mijloace de transport noi, de către orice persoană, indiferent dacă este sau nu înregistrată conform art. 317;

c) pentru achiziţii intracomunitare de produse accizabile, de către persoanele impozabile şi persoanele juridice neimpozabile, indiferent dacă sunt sau nu înregistrate conform art. 317;

d) pentru operaţiunile şi de către persoanele obligate la plata taxei, conform art. 307 alin. (2)-(4) şi (6);

e) pentru operaţiunile şi de către persoanele obligate la plata taxei conform art. 307 alin. (5), cu excepţia situaţiei în care are loc un import de bunuri sau o achiziţie intracomunitară de bunuri.

(2) Decontul special de taxă trebuie întocmit potrivit modelului stabilit prin ordin al preşedintelui A.N.A.F. şi se depune până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care ia naştere exigibilitatea operaţiunilor menţionate la alin. (1). Decontul special de taxă trebuie depus numai pentru perioadele în

care ia naștere exigibilitatea taxei. Prin excepție, persoanele care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 316, indiferent dacă sunt sau nu înregistrate conform art. 317, sunt obligate să depună decontul special de taxă pentru achizițiile intracomunitare de mijloace de transport noi, înainte de înmatricularea acestora în România, dar nu mai târziu de data de 25 a lunii următoare celei în care ia naștere exigibilitatea taxei aferente respectivei achiziții intracomunitare. De asemenea, persoanele care sunt înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 317, și care au obligația plății taxei pentru achizițiile intracomunitare de mijloace de transport care nu sunt considerate noi, conform art. 266 alin. (3), au obligația să depună decontul special de taxă pentru respectivele achiziții intracomunitare înainte de înmatricularea mijloacelor de transport în România, dar nu mai târziu de data de 25 a lunii următoare celei în care ia naștere exigibilitatea taxei aferente achiziției intracomunitare.

(3) În aplicarea alin. (2), organele fiscale competente în administrarea persoanelor prevăzute la alin. (1) lit. b), respectiv a persoanelor care nu sunt înregistrate și care nu trebuie să se înregistreze conform art. 316, indiferent dacă sunt sau nu sunt înregistrate conform art. 317, vor elibera, în scopul înmatriculării mijlocului de transport nou, un certificat care să ateste plata taxei, ale cărui model și conținut vor fi stabilite prin ordin al președintelui A.N.A.F. În cazul achizițiilor intracomunitare de mijloace de transport care nu sunt noi în sensul art. 266 alin. (3), efectuate de persoanele înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 317, în vederea înmatriculării, organele fiscale competente vor elibera un certificat care să ateste plata taxei în România sau din care să rezulte că nu se datorează taxa în România, în conformitate cu prevederile legale.

(4) Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 316, a căror cifră de afaceri, astfel cum este prevăzută la art. 310 alin. (2), realizată la finele unui an calendaristic este inferioară sumei de 220.000 lei, trebuie să comunice printr-o notificare scrisă organelor fiscale de care aparțin, până la data de 25 februarie inclusiv a anului următor, următoarele informații:

a) suma totală a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii către persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 316, precum și suma taxei aferente;

b) suma totală a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii către persoane care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 316, precum și suma taxei aferente.

(5) Persoanele impozabile neînregistrate în scopuri de TVA, conform art. 316, a căror cifră de afaceri, astfel cum este prevăzută la art. 310 alin. (2), dar excluzând veniturile obținute din vânzarea de bilete de transport internațional rutier de persoane, realizată la finele unui an calendaristic, este inferioară sumei de 220.000 lei, trebuie să comunice printr-o notificare scrisă organelor fiscale competente, până la data de 25 februarie inclusiv a anului următor, următoarele informații:

a) suma totală a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii către persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 316;

b) suma totală a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii către persoane care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 316;

c) suma totală și taxa aferentă achizițiilor de la persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 316;

d) suma totală a achizițiilor de la persoane care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 316.

(6) Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316, care prestează servicii de transport internațional, trebuie să comunice printr-o notificare scrisă organelor fiscale competente, până la data de 25 februarie inclusiv a anului următor, suma totală a veniturilor obținute din vânzarea de bilete pentru transportul rutier internațional de persoane cu locul de plecare din România.

(7) Importatorii care dețin o autorizație unică pentru proceduri vamale simplificate eliberată de alt stat membru sau care efectuează importuri de bunuri în România din punctul de vedere al TVA pentru care nu au obligația de a depune declarații vamale de import trebuie să depună la organele vamale o declarație de import pentru TVA și accize la data la care intervine exigibilitatea taxei conform prevederilor art. 285.

(8) Persoana impozabilă care este beneficiar al transferului de active prevăzut la art. 270 alin. (7), care nu este înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 316, și nu se va înregistra în scopuri de TVA ca urmare a transferului, trebuie să depună, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a avut loc transferul, o declarație privind sumele rezultate ca urmare a livrărilor/ajustărilor taxei pe valoarea adăugată efectuate conform art. 270 alin. (4), art. 304, 305 sau 332.

(9) După anularea înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 316 alin. (11) lit. g), persoanele impozabile depun o declarație până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a intervenit obligația sau, după caz, dreptul de ajustare/corecție a ajustărilor/regularizare a taxei pe valoarea adăugată privind sumele rezultate ca urmare a acestor ajustări/corecții a ajustărilor/regularizări efectuate în următoarele situații:

a) nu au efectuat ajustările de taxă prevăzute de lege în ultimul decont depus înainte de scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA sau au efectuat ajustări incorecte, conform art. 270 alin. (4), art. 304, 305 sau 332;

b) trebuie să efectueze regularizările prevăzute la art. 280 alin. (6) sau să ajusteze baza de impozitare conform prevederilor art. 287, pentru operațiuni realizate înainte de anularea înregistrării;

c) trebuie să efectueze alte ajustări ale taxei pe valoarea adăugată în conformitate cu prevederile din normele metodologice.

(10) Persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de TVA a fost anulat potrivit prevederilor art. 316 alin. (11) lit. a)-e) și h) trebuie să depună o declarație privind taxa colectată care trebuie plătită, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a intervenit exigibilitatea taxei pentru livrări de bunuri/prestări de servicii efectuate și/sau pentru achiziții de bunuri și/sau servicii pentru care sunt persoane obligate la plata taxei, a căror exigibilitate de taxă intervine în perioada în care persoana impozabilă nu are un cod valabil de TVA, respectiv:

a) taxa colectată care trebuie plătită în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (6) și (8) pentru livrări de bunuri/prestări de servicii efectuate și/sau pentru achiziții de bunuri și/sau servicii pentru care sunt persoane obligate la plata taxei, efectuate în perioada în care persoana impozabilă nu are un cod valabil de TVA;

b) taxa colectată care trebuie plătită pentru livrări de bunuri/prestări de servicii efectuate înainte de anularea înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare, dar a căror exigibilitate de taxă potrivit art. 282 alin. (3)-(8) intervine în perioada în care persoana impozabilă nu are un cod valabil de TVA.

(11) Persoanele impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare și al căror cod de înregistrare în scopuri de TVA a fost anulat potrivit prevederilor art. 316 alin. (11) lit. g) trebuie să depună o declarație privind taxa colectată care trebuie plătită, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a intervenit exigibilitatea taxei pentru livrări de bunuri/prestări de servicii efectuate înainte de anularea înregistrării în scopuri de TVA, dar a căror exigibilitate de taxă potrivit art. 282 alin. (3)-(8) intervine în perioada în care persoana impozabilă nu are un cod valabil de TVA.

(12) Persoana impozabilă prevăzută la art. 282 alin. (3) lit. a), care optează să aplice sistemul TVA la încasare potrivit prevederilor art. 282 alin. (3)-(8), trebuie să depună la organele fiscale competente, până la data de 25 ianuarie inclusiv, o notificare din care să rezulte că cifra de afaceri din anul calendaristic precedent, determinată potrivit prevederilor art. 282 alin. (3) lit. a), nu depășește plafonul de 2.250.000 lei și că optează pentru aplicarea sistemului TVA la încasare. Se consideră că persoana impozabilă a optat în mod tacit pentru continuarea aplicării sistemului TVA la încasare, neavând obligația să depună notificarea, dacă în anul precedent a aplicat sistemul TVA la încasare și cifra sa de afaceri nu a depășit plafonul de 2.250.000 lei. Persoana impozabilă prevăzută la art. 282 alin. (3) lit. b), care optează să aplice sistemul TVA la încasare potrivit prevederilor art. 282 alin. (3)-(8), trebuie să depună la organele fiscale competente o notificare din care să rezulte că optează pentru aplicarea sistemului TVA la încasare din momentul înregistrării sale în scopuri de TVA conform art. 316.

(13) Când se constată că persoana impozabilă a fost înregistrată de organele fiscale, în temeiul alin. (12) sau al art. II din Ordonanța Guvernului nr. 15/2012 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobată cu modificări prin Legea nr. 208/2012, ca urmare a unei erori, în Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, aceasta va fi radiată, din oficiu sau la cererea persoanei impozabile, de organele fiscale competente din Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, începând cu data înscrisă în decizia de îndreptare a erorii. Pe perioada cuprinsă între data înregistrării și data radierii în/din Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare:

a) persoana impozabilă care nu trebuia să aplice sistemul TVA la încasare aplică regulile generale privind exigibilitatea taxei, prevăzute la art. 282 alin. (1) și (2), iar dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de persoana impozabilă în perioada respectivă se exercită în conformitate cu prevederile art. 297 alin. (1). Persoana impozabilă nu este însă sancționată în cazul în care în perioada

respectivă aplică sistemul TVA la încasare prevăzut la art. 282 alin. (3)-(8) și își exercită dreptul de deducere potrivit prevederilor art. 297 alin. (3);

b) dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de beneficiari care nu aplică sistemul TVA la încasare de la persoanele impozabile respective nu se exercită pe măsura plății potrivit prevederilor art. 297 alin. (2), indiferent de regimul aplicat de furnizor/prestator în perioada respectivă.

(14) Persoana impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare și care depășește în cursul anului calendaristic curent plafonul de 2.250.000 lei are obligația să depună la organele fiscale competente, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare perioadei fiscale în care a depășit plafonul, o notificare din care să rezulte cifra de afaceri realizată, determinată potrivit prevederilor art. 282 alin. (3), în vederea schimbării sistemului aplicat potrivit prevederilor art. 282 alin. (5). În situația în care persoana impozabilă care depășește plafonul nu depune notificarea, aceasta va fi radiată din oficiu de organele fiscale competente, începând cu data înscrisă în decizia de radiere, din Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare prevăzut la alin. (16). În perioada cuprinsă între data la care persoana impozabilă avea obligația de a nu mai aplica sistemul TVA la încasare și data radierii din oficiu de către organele fiscale competente din Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare:

a) pentru livrările de bunuri/prestările de servicii efectuate de persoana impozabilă se aplică regulile generale privind exigibilitatea taxei, prevăzute la art. 282 alin. (1) și (2), iar dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de persoana impozabilă în perioada respectivă se exercită în conformitate cu prevederile art. 297 alin. (1);

b) dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de beneficiari care nu aplică sistemul TVA la încasare de la persoanele impozabile respective se exercită pe măsura plății în conformitate cu prevederile art. 297 alin. (2). De la data radierii din oficiu a furnizorului/prestatorului din Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, beneficiarul deduce TVA pentru achizițiile realizate de la acesta în conformitate cu prevederile art. 297 alin. (1).

(15) Când se constată că persoana impozabilă a fost radiată de organele fiscale, ca urmare a unei erori, din Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, aceasta va fi înregistrată, din oficiu sau la cererea persoanei impozabile, de organele fiscale competente, începând cu data înscrisă în decizia de îndreptare a erorii materiale, în Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare. Pe perioada cuprinsă între data radierii și data înregistrării din/în Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare:

a) persoana impozabilă continuă aplicarea sistemului TVA la încasare prevăzut la art. 282 alin. (3)-(8) și își exercită dreptul de deducere potrivit prevederilor art. 297 alin. (3). Persoana impozabilă nu este însă sancționată în cazul în care, în perioada respectivă, aplică regulile generale privind exigibilitatea taxei, prevăzute la art. 282 alin. (1) și (2), și își exercită dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor în conformitate cu prevederile art. 297 alin. (1);

b) dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de beneficiari care nu aplică sistemul TVA la încasare de la persoanele impozabile respective nu se exercită pe măsura plății potrivit prevederilor art. 297 alin. (2), indiferent de regimul aplicat de furnizor/prestator în perioada respectivă.

(16) A.N.A.F. organizează Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare conform art. 282 alin. (3)-(8). Registrul este public și se afișează pe site-ul A.N.A.F. Înscrierea în Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare se face de către organul fiscal competent, pe baza notificărilor depuse de persoanele impozabile potrivit alin. (12), până la data de 1 a perioadei fiscale următoare celei în care a fost depusă notificarea sau, în cazul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA în cursul anului calendaristic, prevăzute la art. 282 alin. (3) lit. b), de la data înregistrării acestora în scopuri de TVA. Radierea din Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare se face de către organul fiscal competent, pe baza notificărilor depuse de persoanele impozabile potrivit alin. (14), până la data de 1 a perioadei fiscale următoare celei în care a fost depusă notificarea sau din oficiu, în condițiile prevăzute la alin. (14). În cazul înregistrării persoanei impozabile în Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, în situația în care data publicării în registru este ulterioară datei de la care persoana impozabilă aplică sistemul TVA la încasare, beneficiarii își exercită dreptul de deducere în conformitate cu prevederile art. 297 alin. (2), începând cu data publicării în registru.

NORME METODOLOGICE

104. (1) În aplicarea prevederilor art. 324 alin. (3) din Codul fiscal, în cazul persoanelor care realizează achiziții intracomunitare de mijloace de transport, organele fiscale competente trebuie să analizeze dacă din documentația care atestă dobândirea mijlocului de transport rezultă că acesta se încadrează sau nu în categoria mijloacelor de transport noi, în sensul art. 266 alin. (3) din Codul fiscal, și dacă se datorează ori nu taxa aferentă respectivei achiziții intracomunitare în România, astfel:

a) în cazul în care achiziția intracomunitară este realizată de orice persoană care nu este înregistrată și care nu avea obligația să se înregistreze în scopuri de TVA, conform art. 316 din Codul fiscal, indiferent dacă este sau nu înregistrată, conform art. 317 din Codul fiscal, și în urma analizei rezultă că mijlocul de transport este nou, organele fiscale competente vor elibera, la solicitarea acestei persoane, un certificat din care să rezulte:

1. fie că s-a efectuat plata taxei de către persoana care a achiziționat intracomunitar mijlocul de transport respectiv, după depunerea decontului special și achitarea taxei, în condițiile prevăzute la art. 324 alin. (2) și art. 326 alin. (1) din Codul fiscal, dacă din documentele care atestă dobândirea mijlocului de transport rezultă că achiziția intracomunitară este taxabilă în România în conformitate cu prevederile titlului VII din Codul fiscal;

2. fie că nu se datorează taxa:

(i) în situația în care respectiva persoană realizează în România o achiziție intracomunitară, dar aceasta nu este impozabilă în România conform art. 268 din Codul fiscal sau este scutită de taxă conform art. 293 din Codul fiscal;

(ii) în situația transferului unui mijloc de transport nou din alt stat membru în România de către o persoană neimpozabilă cu ocazia unei schimbări de reședință, dacă la momentul livrării nu a putut fi aplicată scutirea prevăzută la echivalentul din legislația altui stat membru al art. 294 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, având în vedere că respectivul transfer nu determină o achiziție intracomunitară de bunuri în România;

b) în cazul în care, în urma analizei, rezultă că mijlocul de transport nu este nou, iar achiziția intracomunitară a fost efectuată de o persoană care nu este înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317 din Codul fiscal și care nu are obligația să se înregistreze în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317 din Codul fiscal, organele fiscale competente vor elibera, la solicitarea acestei persoane, un certificat din care să rezulte că nu se datorează taxa în România;

c) în cazul în care achiziția intracomunitară este realizată de o persoană impozabilă care nu este înregistrată și care nu trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, dar care este sau ar trebui să fie înregistrată conform art. 317 din Codul fiscal, și în urma analizei rezultă că mijlocul de transport nu este nou, organele fiscale competente vor elibera, la solicitarea acestei persoane, un certificat din care să rezulte:

1. fie că s-a efectuat plata taxei de către persoana care a achiziționat intracomunitar mijlocul de transport respectiv, după depunerea decontului special și achitarea taxei, în condițiile prevăzute la art. 324 alin. (2) și art. 326 alin. (1) din Codul fiscal, dacă din documentele care atestă dobândirea mijlocului de transport rezultă că achiziția intracomunitară este taxabilă în România în conformitate cu prevederile titlului VII din Codul fiscal;

2. fie că nu se datorează taxa în România, dacă din documentele care atestă dobândirea mijlocului de transport rezultă că achiziția intracomunitară nu este taxabilă în România în conformitate cu prevederile titlului VII din Codul fiscal. De exemplu, mijloacele de transport care nu sunt noi și sunt achiziționate intracomunitar de la persoane fizice, mici întreprinderi, de la persoane impozabile care au aplicat regimul special pentru bunuri second-hand, potrivit unor prevederi din alte state membre similare art. 312 din Codul fiscal, nu sunt achiziții intracomunitare impozabile în România, potrivit art. 268 alin. (3) lit. a) și alin. (8) lit. c) din Codul fiscal.

(2) Persoanele impozabile care se află în situațiile prevăzute la art. 11 alin. (6) și (8) din Codul fiscal, care efectuează livrări de bunuri prin organele de executare silită, depun declarația prevăzută la art. 324 alin. (10) din Codul fiscal, dar plata taxei se efectuează de organul de executare silită sau, după caz, de cumpărător, conform prevederilor pct. 96.

(3) Notificările prevăzute la art. 324 alin. (4) și (5) din Codul fiscal se depun numai pentru anii în care persoanele impozabile desfășoară operațiuni de natura celor pentru care există obligația notificării. Nu se depun notificări în situația în care persoanele impozabile nu au desfășurat astfel de operațiuni în anul de referință, respectiv în anul pentru care ar fi trebuit depusă notificarea.

(4) În scopul aplicării prevederilor art. 324 alin. (4) și (5) din Codul fiscal, în situația în care statutul persoanei impozabile din punct de vedere al înregistrării în scopuri de TVA s-a modificat în anul de referință, respectiv fie a fost înregistrată în scopuri de TVA, fie i s-a anulat înregistrarea în scopuri de

TVA, în cursul anului de referință, este relevant statutul persoanei impozabile la data de 31 decembrie a anului de referință.

(5) În scopul aplicării prevederilor art. 324 alin. (4) și (5) din Codul fiscal, operațiunile care fac obiectul notificărilor sunt livrările de bunuri/prestările de servicii în interiorul țării și, după caz, achizițiile efectuate din țară.

(6) În aplicarea prevederilor art. 324 alin. (12) din Codul fiscal, persoanele impozabile care în anul precedent au avut o cifră de afaceri inferioară plafonului de 2.250.000 lei, dar nu au aplicat sistemul TVA la încasare, nu pot opta pentru aplicarea sistemului TVA la încasare dacă din evidențele acestora reiese că în anul următor până la data depunerii notificării prevăzute la art. 324 alin. (12) din Codul fiscal, respectiv până pe data de 25 ianuarie inclusiv, au depășit plafonul pentru anul în curs.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3769/2015 privind declararea livrărilor/prestărilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA (M. Of. nr. 11 din 7 ianuarie 2016, cu modificările și completările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 522/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare de declarații informative [392A, 392B, 393] (publicat în M. Of. nr. 78 din 3 februarie 2016);*
- *OPANAF nr. 592/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (301) „Decont special de taxă pe valoarea adăugată" (publicat în M. Of. nr. 94 din 8 februarie 2016);*
- *OPANAF nr. 188/2018 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (311) „Declarație privind taxa pe valoarea adăugată colectată datorată de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a fost anulat conform art. 316 alin. (11) lit. a)-e), lit. g) sau lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal" (publicat în M. Of. nr. 121 din 8 februarie 2018).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 156[2] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Suspendarea unor prevederi. Conform OUG nr. 84/2016, aplicarea prevederilor art. 324 alin. (4)-(6) se suspendă până la data de 31 decembrie 2019.

Declarația recapitulativă

Art. 325. – (1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317 trebuie să întocmească și să depună la organele fiscale competente, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare unei luni calendaristice, o declarație recapitulativă în care menționează:

a) livrările intracomunitare scutite de taxă în condițiile prevăzute la art. 294 alin. (2) lit. a) și d), pentru care exigibilitatea taxei a luat naștere în luna calendaristică respectivă;

b) livrările de bunuri efectuate în cadrul unei operațiuni triunghiulare prevăzute la art. 276 alin. (5) efectuate în statul membru de sosire a bunurilor și care se declară drept livrări intracomunitare cu cod T, pentru care exigibilitatea de taxă a luat naștere în luna calendaristică respectivă;

c) prestările de servicii prevăzute la art. 278 alin. (2) efectuate în beneficiul unor persoane impozabile nestabilite în România, dar stabilite în Uniunea Europeană, altele decât cele scutite de TVA în statul membru în care acestea sunt impozabile, pentru care exigibilitatea de taxă a luat naștere în luna calendaristică respectivă;

d) achizițiile intracomunitare de bunuri taxabile, pentru care exigibilitatea de taxă a luat naștere în luna calendaristică respectivă;

e) achizițiile de servicii prevăzute la art. 278 alin. (2), efectuate de persoane impozabile din România care au obligația plății taxei conform art. 307 alin. (2), pentru care exigibilitatea de taxă a luat naștere în luna calendaristică respectivă, de la persoane impozabile nestabilite în România, dar stabilite în Uniunea Europeană;

f) livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 315[1] alin. (8) lit. c) și d).

(2) Declarația recapitulativă se întocmește conform modelului stabilit prin ordin al președintelui A.N.A.F., pentru fiecare lună calendaristică în care ia naștere exigibilitatea taxei pentru astfel de operațiuni.

(3) Declarația recapitulativă cuprinde următoarele informații:

a) codul de identificare în scopuri de TVA al persoanei impozabile din România, pe baza căruia respectiva persoană a efectuat livrări intracomunitare de bunuri în condițiile menționate la art. 294 alin. (2) lit. a) sau la art. 315¹ alin. (8) lit. c), a prestat servicii în condițiile stabilite la art. 278 alin. (2), altele decât cele scutite de TVA în statul membru în care acestea sunt impozabile, a efectuat achiziții intracomunitare taxabile de bunuri din alt stat membru sau a achiziționat serviciile prevăzute la art. 278 alin. (2), altele decât cele scutite de TVA;

b) codul de identificare în scopuri de TVA al persoanei care achiziționează bunurile sau primește serviciile în alt stat membru decât România, pe baza căruia furnizorul sau prestatorul din România i-a efectuat o livrare intracomunitară scutită de TVA conform art. 294 alin. (2) lit. a), o livrare intracomunitară în condițiile art. 315¹ alin. (8) lit. c) sau prestările de servicii prevăzute la art. 278 alin. (2), altele decât cele scutite de TVA;

c) codul de identificare în scopuri de TVA din alt stat membru atribuit furnizorului/prestatorului care efectuează o livrare intracomunitară/o prestare de servicii în condițiile stabilite la art. 278 alin. (2) sau, după caz, doar codul statului membru din care are loc livrarea intracomunitară sau prestarea de servicii, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu și-a îndeplinit obligația de înregistrare în scopuri de TVA în statul respectiv, pentru persoanele din România care realizează achiziții intracomunitare taxabile sau achiziționează serviciile prevăzute la art. 278 alin. (2), altele decât cele scutite de TVA;

d) codul de identificare în scopuri de TVA din România al persoanei impozabile care efectuează un transfer în alt stat membru și pe baza căruia a efectuat acest transfer, în conformitate cu art. 294 alin. (2) lit. d) sau art. 315¹ alin. (8) lit. d), precum și codul de identificare în scopuri de TVA al persoanei impozabile din statul membru în care s-a încheiat expedierea sau transportul bunurilor;

e) codul de identificare în scopuri de TVA din statul membru în care a început expedierea sau transportul bunurilor al persoanei impozabile care efectuează în România o achiziție intracomunitară taxabilă conform art. 273 alin. (2) lit. a) sau, după caz, doar codul statului membru respectiv, în cazul în care persoana impozabilă nu este identificată în scopuri de TVA în acel stat membru, precum și codul de identificare în scopuri de TVA din România al acestei persoane;

f) pentru livrările intracomunitare de bunuri scutite de TVA conform art. 294 alin. (2) lit. a), pentru livrările intracomunitare prevăzute la art. 315¹ alin. (8) lit. c) și pentru prestările de servicii prevăzute la art. 278 alin. (2), altele decât cele scutite de TVA în statul membru în care acestea sunt impozabile, valoarea totală a livrărilor/prestărilor pe fiecare client în parte;

g) pentru livrările intracomunitare de bunuri ce constau în transferuri scutite conform art. 294 alin. (2) lit. d) și pentru livrările intracomunitare prevăzute la art. 315¹ alin. (8) lit. d) valoarea totală a livrărilor, determinată în conformitate cu prevederile art. 286 alin. (1) lit. c), pe fiecare cod de identificare în scopuri de TVA atribuit persoanei impozabile de statul membru în care s-a încheiat expedierea sau transportul bunurilor;

h) pentru achizițiile intracomunitare taxabile, valoarea totală pe fiecare furnizor în parte;

i) pentru achizițiile intracomunitare asimilate care urmează unui transfer din alt stat membru, valoarea totală a acestora stabilită în conformitate cu prevederile art. 286 alin. (1) lit. c), pe fiecare cod de identificare în scopuri de TVA atribuit persoanei impozabile de statul membru în care a început expedierea sau transportul bunurilor sau, după caz, pe codul statului membru respectiv, în cazul în care persoana impozabilă nu este identificată în scopuri de TVA în acel stat membru;

j) pentru achizițiile de servicii prevăzute la art. 278 alin. (2), altele decât cele scutite de TVA, valoarea totală a acestora pe fiecare prestator în parte;

k) valoarea ajustărilor de TVA efectuate în conformitate cu prevederile art. 287 și 288. Acestea se declară pentru luna calendaristică în cursul căreia regularizarea a fost comunicată clientului.

(4) Declarațiile recapitulative se depun numai pentru perioadele în care ia naștere exigibilitatea taxei pentru operațiunile menționate la alin. (1).

NORME METODOLOGICE

105. (1) În sensul art. 325 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, în cazul prestărilor de servicii prevăzute la art. 278 alin. (2) din Codul fiscal efectuate în beneficiul unor persoane impozabile nestabilite în România, dar stabilite în Comunitate, prestatorul raportează în declarația recapitulativă numai serviciile care nu beneficiază de scutire de taxă în statul membru în care acestea sunt impozabile. În

acest scop, se consideră că operațiunea este scutită de taxă în statul membru în care este impozabilă dacă respectiva operațiune ar fi scutită de taxă în România. În situația în care în România nu este aplicabilă o scutire de taxă, prestatorul este exonerat de obligația de a declara în declarația recapitulativă respectivul serviciu, dacă primește o confirmare oficială din partea autorității fiscale din statul membru în care operațiunea este impozabilă, din care să rezulte că în statul membru respectiv se aplică o scutire de taxă.

(2) În sensul art. 325 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal, beneficiarii persoane impozabile stabilite în România au obligația de a declara în declarația recapitulativă achizițiile intracomunitare de servicii prevăzute la art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, prestate de persoane impozabile nestabilite în România, dar stabilite în Uniunea Europeană, atunci când le revine obligația plății taxei pentru aceste servicii conform art. 307 alin. (2) din Codul fiscal, respectiv atunci când nu se aplică nicio scutire de taxă pentru acestea.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 591/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (390 VIES) „Declarație recapitulativă privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare" (publicat în M. Of. nr. 94 din 8 februarie 2016; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 156[3] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Modificări:

Lit. f) a alin. (1) a fost introdusă prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.

Alin. (3) a fost modificat prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017 (actualizare ca urmare a introducerii regimului special pentru agricultori).

Plata taxei la buget

Art. 326. – (1) Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 323 și 324.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), persoana impozabilă înregistrată conform art. 316 va evidenția în decontul prevăzut la art. 323, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art. 297-301, taxa aferentă achizițiilor intracomunitare, bunurilor și serviciilor achiziționate în beneficiul său, pentru care respectiva persoană este obligată la plata taxei, în condițiile prevăzute la art. 307 alin. (2)-(6).

(3) Taxa pentru importuri de bunuri, cu excepția importurilor scutite de taxă, se plătește la organul vamal în conformitate cu reglementările în vigoare privind plata drepturilor de import. Importatorii care dețin o autorizație unică pentru proceduri vamale simplificate, eliberată de alt stat membru, sau care efectuează importuri de bunuri în România din punct de vedere al TVA pentru care nu au obligația de a depune declarații vamale de import trebuie să plătească taxa pe valoarea adăugată la organul vamal până la data la care au obligația depunerii declarației de import pentru TVA și accize.

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (3), nu se face plata efectivă la organele vamale de către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316, care au obținut certificat de amânare de la plată, în condițiile stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.

(5) Persoanele impozabile prevăzute la alin. (4) evidențiază taxa aferentă bunurilor importate în decontul prevăzut la art. 323, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art. 297-301.

(6) În cazul în care persoana impozabilă nu este stabilită în România și este scutită, în condițiile prevăzute la art. 318 alin. (3), de la înregistrare, conform art. 316, organele fiscale competente trebuie să emită o decizie în care să precizeze modalitatea de plată a taxei pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii realizate ocazional, pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei.

(7) Pentru importul de bunuri scutit de taxă în condițiile prevăzute la art. 293 alin. (1) lit. m), organele vamale pot solicita constituirea de garanții privind taxa pe valoarea adăugată. Garanția privind taxa pe

valoarea adăugată aferentă acestor importuri se constituie și se eliberează în conformitate cu condițiile stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.

NORME METODOLOGICE

106. (1) În scopul aplicării prevederilor art. 326 alin. (4) din Codul fiscal, organele vamale nu solicită plata taxei pe valoarea adăugată pentru importuri de bunuri persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal care au obținut certificat de amânare de la plată, în condițiile stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.

(2) În cursul perioadei fiscale, importatorii înregistrați în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal care au obținut certificat de amânare de la plată, în condițiile stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice, reflectă taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor importuri în jurnalele pentru cumpărări pe baza declarației vamale de import sau, după caz, a documentului pentru regularizarea situației emis de autoritatea vamală. În decontul de taxă pe valoarea adăugată, taxa se evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în limitele și în condițiile prevăzute la art. 297-301 din Codul fiscal.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OG nr. 23/2017 privind plata defalcată a TVA (publicată în M. Of. nr. 706 din 31 august 2017);*
- *OMFP nr. 4121/2015 pentru aprobarea Normelor privind procedura de acordare a certificatului de amânare de la plata în vamă a taxei pe valoarea adăugată și de eliberare a garanției pentru importurile de bunuri (publicat în M. Of. nr. 976 din 29 decembrie 2015);*
- *Dec. CJUE: C-494/04 Heintz van Landewijck (Obligația de plată la dispariția unor timbre fiscale pentru bunuri supuse accizelor), C-42/83 Dansk Denkavit (Termene de plată diferențiate la importuri și livrări interne), C-10/92 Balocchi (Plata TVA înainte de exigibilitatea taxei), C-395/02 Transport Service (Recuperarea TVA nefacturată prin aplicarea eronată a unei scutiri), C-486/06 Ahold NV (Rotunjirea TVA), C-103/09 Weald Leasing Ltd. (Abuz de drept. Leasing în scopul eșalonării plății TVA), C-79/12 Mora (Amânarea plății TVA la import); C-217/15 Orsi & C-350/15 (Sancțiuni penale și administrative pentru neplata TVA. Admisibilitate), C-493/15 Marco Identi (Iertare de datorii. Ajutor de stat);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 4848/2010 (Interpretarea sintagmei „an calendaristic precedent").*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 157 VCF, cu aceeași denumire marginală.

Responsabilitatea plătitorilor și a organelor fiscale

Art. 327. – Orice persoană obligată la plata taxei poartă răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a decontului și declarațiilor prevăzute la art. 323-325, la organul fiscal competent, conform prezentului titlu și legislației vamale în vigoare.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CJUE: C-576/15 Maya Marinova (Achiziții și livrări neînregistrate în contabilitate. TVA calculată la marjă).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 158 alin. (1) VCF, cu aceeași denumire marginală.

Baza de date privind operațiunile intracomunitare

Art. 328. – Ministerul Finanțelor Publice creează o bază de date electronice care să conțină informații privind operațiunile desfășurate de persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, în vederea realizării schimbului de informații în domeniul taxei pe valoarea adăugată cu statele membre ale Uniunii Europene.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 158[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Registrul operatorilor intracomunitari

Art. 329. – *Abrogat.*

NORME METODOLOGICE

107. *Abrogat.*

Modificări:
Art. 329 a fost abrogat prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.
Pct. 107 din norme a fost abrogat prin HG nr. 248/2017, începând cu data de 4 mai 2017.

CAPITOLUL XIV
Dispoziții comune

Corectarea facturilor

Art. 330. – (1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

a) în cazul în care factura nu a fost transmisă către beneficiar, aceasta se anulează și se emite o nouă factură;

b) în cazul în care factura a fost transmisă beneficiarului, fie se emite o nouă factură care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din factura inițială, numărul și data facturii corectate, valorile cu semnul minus sau, după caz, o mențiune din care să rezulte că valorile respective sunt negative, iar, pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite o nouă factură conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite o factură cu valorile cu semnul minus sau, după caz, cu o mențiune din care să rezulte că valorile respective sunt negative, în care se înscriu numărul și data facturii corectate.

(2) În situațiile prevăzute la art. 287 furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii trebuie să emită facturi, cu valorile înscrise cu semnul minus sau, după caz, o mențiune din care să rezulte că valorile respective sunt negative când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus sau fără mențiunea din care să rezulte că valorile respective sunt negative, dacă baza de impozitare se majorează, care se transmit și beneficiarului, cu excepția situației prevăzute la art. 287 lit. d).

(3) Persoanele impozabile care au fost supuse unui control fiscal și au fost constatate și stabilite erori în ceea ce privește stabilirea corectă a taxei colectate, fiind obligate la plata acestor sume în baza actului administrativ emis de autoritatea fiscală competentă, pot emite facturi de corecție conform alin. (1) lit. b) către beneficiari. Pe facturile emise se va face mențiunea că sunt emise după control și vor fi înscrise într-o rubrică separată în decontul de taxă. Beneficiarii au drept de deducere a taxei înscrise în aceste facturi în limitele și în condițiile stabilite la art. 297-302.

(4) În cazul autofacturilor emise conform art. 319 alin. (3), (8) și (9) și art. 320 alin. (1)-(3), dacă persoana impozabilă emitentă constată că a înscris informații în mod eronat în respectivele autofacturi, fie va emite o nouă autofactură care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din autofactura inițială, numărul și data autofacturii corectate, valorile cu semnul minus sau, după caz, cu o mențiune din care să rezulte că valorile respective sunt negative, iar, pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie va emite o nouă autofactură conținând informațiile și valorile corecte și concomitent va emite o autofactură cu valorile cu semnul minus sau, după caz, cu o mențiune din care să rezulte că valorile respective sunt negative, în care se înscriu numărul și data autofacturii corectate. În situația în care autofactura a fost emisă în mod eronat sau prin normele metodologice se prevede că în anumite situații se poate anula livrarea/prestarea către sine, persoana impozabilă emite o autofactură cu valorile cu semnul minus sau, după caz, cu o mențiune din care să rezulte că valorile respective sunt negative, în care se înscriu numărul și data autofacturii anulate.

NORME METODOLOGICE

108. (1) În sensul prevederilor art. 330 alin. (1) din Codul fiscal, documentul care ține loc de factură este documentul emis pentru o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în conformitate cu obligațiile impuse de un acord ori de un tratat la care România este parte, care conține cel puțin informațiile prevăzute la art. 319 alin. (20) din Codul fiscal.

(2) În situația în care o persoană impozabilă a emis facturi aplicând regimul de taxare și ulterior intră în posesia documentelor justificative care îi dau dreptul la aplicarea unei scutiri de taxă pe valoarea adăugată prevăzute la art. 294, 295 sau 296 din Codul fiscal, aceasta poate corecta facturile emise, potrivit art. 330 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, aplicând regimul de scutire corespunzător operațiunilor realizate. Aceleași prevederi se aplică și în situația în care o persoană impozabilă a emis facturi aplicând regimul de taxare pentru operațiuni care nu se cuprind în sfera de aplicarea a taxei, se supun măsurilor de simplificare prevăzute la art. 331 din Codul fiscal sau care sunt neimpozabile în România.

(3) Organele de inspecție fiscală vor permite deducerea taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele controlate aferente achizițiilor nu conțin toate informațiile prevăzute la art. 319 alin. (20) din Codul fiscal sau/și acestea sunt incorecte, dacă pe perioada desfășurării inspecției fiscale la beneficiar documentele respective vor fi corectate de furnizor/prestator în conformitate cu art. 330 din Codul fiscal. Furnizorul/Prestatorul are dreptul să aplice prevederile art. 330 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal pentru a corecta anumite informații din factură care sunt obligatorii potrivit art. 319 alin. (20) din Codul fiscal, care au fost omise sau înscrise eronat, dar care nu sunt de natură să modifice baza de impozitare și/sau taxa aferentă operațiunilor ori nu modifică regimul fiscal al operațiunii facturate inițial, chiar dacă a fost supus unei inspecții fiscale. Această factură se atașează facturii inițiale, fără să genereze înregistrări în decontul de taxă al perioadei fiscale în care se operează corecția, nici la furnizor/prestator, nici la beneficiar.

(4) Furnizorii/Prestatorii care emit facturi de corecție după inspecția fiscală, în conformitate cu prevederile art. 330 alin. (3) din Codul fiscal, înscriu aceste facturi în jurnalul pentru vânzări într-o rubrică separată, iar acestea se preiau de asemenea într-o rubrică separată din decontul de taxă, fără a avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată înscrisă în respectivele facturi. Pentru a evita situațiile de abuz și pentru a permite identificarea situațiilor în care se emit facturi după inspecția fiscală, în cuprinsul acestor facturi furnizorii/prestatorii trebuie să menționeze că sunt emise după inspecția fiscală. Beneficiarii au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrise în aceste facturi în limitele și în condițiile stabilite la art. 297-301 din Codul fiscal, taxa fiind înscrisă în rubricile din decontul de taxă aferente achizițiilor de bunuri și servicii. Emiterea facturilor de corecție nu poate depăși perioada prevăzută la art. 301 alin. (2) din Codul fiscal.

(5) Prevederile alin. (4) se aplică inclusiv în cazul micilor întreprinderi care nu s-au înregistrat în scopuri de TVA potrivit art. 316 din Codul fiscal la depășirea plafonului prevăzut de art. 310 din Codul fiscal și organele de inspecție fiscală au stabilit taxa colectată aferentă livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii efectuate în perioada în care ar fi trebuit să fie înregistrate în scopuri de taxă.

(6) În cazul beneficiarilor care au dedus eronat taxa facturată de furnizori pentru operațiuni scutite conform art. 292 sau art. 310 din Codul fiscal sau pentru operațiuni care nu sunt în sfera de aplicare a taxei, cum ar fi penalități pentru neîndeplinirea contractelor, despăgubiri și alte operațiuni asemănătoare, taxa nefiind admisă la deducere de către organele de inspecție fiscală în baza actului administrativ fiscal emis și comunicat conform reglementărilor legale, în situația în care primesc facturi de corecție de la furnizori/prestatori, vor înscrie aceste facturi în jurnalul pentru cumpărări într-o rubrică separată, iar acestea vor fi preluate de asemenea într-o rubrică separată din decontul de taxă, fără a avea obligația să își diminueze taxa deductibilă cu valoarea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în respectivele facturi.

(7) Prevederile art. 330 din Codul fiscal se aplică numai de către persoanele înregistrate în scopuri de TVA în România. În cazul persoanelor care nu sunt înregistrate și nu au obligația înregistrării în scopuri de TVA în România, se aplică prevederile art. 319 alin. (2) din Codul fiscal.

(8) În cazul autofacturilor emise conform art. 319 alin. (3), (8) și (9) și art. 320 alin. (2) și (3) din Codul fiscal, dacă persoana impozabilă emitentă constată că a înscris informații în mod eronat în respectivele autofacturi, fie va emite o nouă autofactură care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din autofactura inițială, numărul și data autofacturii corectate, valorile cu semnul minus, iar, pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie va emite o nouă autofactură conținând informațiile și valorile corecte și concomitent va emite o autofactură cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data autofacturii corectate. În situația în care autofactura a fost emisă în mod eronat sau prin norme se prevede că în anumite situații se poate anula livrarea/prestarea către sine, persoana impozabilă emite o autofactură cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data autofacturii anulate.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 941/2010 (publicată în M. Of. nr. 544 din 4 august 2010);*
- *Dec. CJUE: C-395/02 Transport Service NV (Neutralitatea TVA), C-78/02 – 80/02 Karageorgeu ș.a. (TVA plătită din eroare de persoane neimpozabile), C-454/98 Schmeinck & Cofreth/Strobel (Obligația statelor membre de a permite ajustarea TVA menționate incorect pe factură), C-566/07 Stadeco (Corectarea taxei facturate fără a fi datorată).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 156[2] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Practica administrativă

2.1. Reziliere contract. Ca urmare a constatării rezilierii de drept a unui contract comercial de vânzare-cumpărare de active (imobil + teren) de către instanța judecătorească, transferul dreptului de proprietate a fost anulat, iar părțile trebuie repuse în situația inițială. Repunerea în situația inițială se realizează prin emiterea de către furnizor a unei facturi cu semnul minus pentru stornarea facturii inițiale, în conformitate cu prevederile art. 159 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare *[corespunde art. 330 NCF]*. Potrivit art. 137 alin. (3) lit. b) Cod fiscal *[corespunde art. 286 NCF]*, baza de impozitare nu cuprinde sumele reprezentând daune-interese, stabilite prin hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă, și, ca urmare, pentru sumele respective nu este obligatorie întocmirea facturii. Înregistrarea în contabilitate se poate efectua pe baza sentinței judecătorești, cu respectarea prevederilor OMFP nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene *[în prezent, abrogat]* (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Secțiunea Asistență Contribuabili, 2 iulie 2007, 30 noiembrie 2007).

2.2. Reduceri de preț ulterioare vânzării. În situația în care prețul unitar al produsului nu include reducerea de preț acordată clientului la momentul vânzării, furnizorul are obligația să înscrie în factură baza de impozitare a produselor achiziționate pentru fiecare cotă de TVA, prețul unitar exclusiv taxa, taxa aferentă și distinct reducerea aplicată produselor în baza punctelor cadou acordate pentru achizițiile anterioare (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Cod baza de date ANAFI – 102/2016, 10 iunie 2016).

Măsuri de simplificare

Art. 331. – (1) Prin excepție de la prevederile art. 307 alin. (1), în cazul operațiunilor taxabile, persoana obligată la plata taxei este beneficiarul pentru operațiunile prevăzute la alin. (2). Condiția obligatorie pentru aplicarea taxării inverse este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA conform art. 316.

(2) Operațiunile pentru care se aplică taxarea inversă sunt:

a) livrarea următoarelor categorii de bunuri:

1. deșeuri feroase și neferoase, de rebuturi feroase și neferoase, inclusiv produse semifinite rezultate din prelucrarea, fabricarea sau topirea acestora;

2. reziduuri și alte materiale reciclabile alcătuite din metale feroase și neferoase, aliajele acestora, zgură, cenușă și reziduuri industriale ce conțin metale sau aliajele lor;

3. deșeuri de materiale reciclabile și materiale reciclabile uzate constând în hârtie, carton, material textil, cabluri, cauciuc, plastic, cioburi de sticlă și sticlă;

4. materialele prevăzute la pct. 1-3 după prelucrarea/transformarea acestora prin operațiuni de curățare, polizare, selecție, tăiere, fragmentare, presare sau turnare în lingouri, inclusiv a lingourilor de metale neferoase pentru obținerea cărora s-au adăugat alte elemente de aliere;

b) livrarea de masă lemnoasă și materiale lemnoase, astfel cum sunt definite prin Legea nr. 46/2008 - Codul silvic, republicată;

c) livrarea de cereale și plante tehnice, inclusiv semințe oleaginoase și sfeclă de zahăr, care nu sunt în principiu destinate ca atare consumatorilor finali. Prin normele metodologice se stabilesc codurile NC corespunzătoare acestor bunuri;

d) transferul de certificate de emisii de gaze cu efect de seră, astfel cum sunt definite la art. 3 din Directiva 2003/87/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 13 octombrie 2003 de stabilire a unui sistem de comercializare a cotelor de emisie de gaze cu efect de seră în cadrul Comunității și de modificare a Directivei 96/61/CE a Consiliului, transferabile în conformitate cu art. 12 din directivă, precum și transferul altor unități care pot fi utilizate de operatori în conformitate cu aceeași directivă;

e) livrarea de energie electrică către un comerciant persoană impozabilă, stabilit în România conform art. 266 alin. (2). Comerciantul persoană impozabilă reprezintă persoana impozabilă a cărei activitate principală, în ceea ce privește cumpărările de energie electrică, o reprezintă revânzarea acesteia și al cărei consum propriu de energie electrică este neglijabil. Prin consum propriu neglijabil de energie electrică se înțelege un consum de maximum 1% din energia electrică cumpărată. Se consideră că are calitatea de comerciant persoană impozabilă cumpărătorul care deține licența pentru administrarea piețelor centralizate de energie electrică eliberată de Autoritatea Națională de Reglementare în Domeniul Energiei, pentru tranzacțiile pe piața pentru ziua următoare și pe piața intrazilnică. De

asemenea se consideră că are calitatea de comerciant persoană impozabilă cumpărătorul de energie electrică care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

1. deține o licență valabilă de furnizare a energiei electrice sau o licență pentru activitatea traderului de energie electrică, eliberată de Autoritatea Națională de Reglementare în Domeniul Energiei, care face dovada că respectivul cumpărător este un comerciant de energie electrică;

2. activitatea sa principală, în ceea ce privește cumpărările de energie electrică, o reprezintă revânzarea acesteia și consumul său propriu din energia electrică cumpărată este neglijabil. În acest sens, persoana impozabilă trebuie să depună la organul fiscal competent, până pe data de 10 decembrie a fiecărui an, o declarație pe propria răspundere din care să rezulte că îndeplinește această condiție, respectiv că în perioada ianuarie-noiembrie a acelui an calendaristic a avut un consum propriu de maximum 1% din energia electrică cumpărată, care este valabilă pentru toate achizițiile de energie electrică efectuate în anul calendaristic următor. Persoana impozabilă care obține licența de furnizare a energiei electrice sau licența pentru activitatea traderului de energie electrică în perioada 1-31 decembrie a unui an calendaristic trebuie să depună la organul fiscal competent, în perioada 1-20 ianuarie a anului calendaristic următor o declarație pe propria răspundere din care să rezulte că a avut un consum propriu de maximum 1% din energia electrică cumpărată în perioada din luna decembrie în care a deținut licența de furnizare sau licența pentru activitatea traderului de energie electrică, care este valabilă pentru toate achizițiile de energie electrică efectuate în anul calendaristic în care se depune această declarație. A.N.A.F. are obligația să afișeze pe site-ul său lista persoanelor impozabile care au depus declarațiile respective cel târziu până pe data de 31 decembrie a fiecărui an, respectiv până pe data de 31 ianuarie a anului următor în cazul cumpărătorilor de energie electrică care au obținut licența de furnizare a energiei electrice sau licența pentru activitatea traderului de energie electrică între 1 și 31 decembrie a fiecărui an. Furnizorul de energie electrică nu aplică taxare inversă dacă în momentul livrării beneficiarul care avea obligația de a depune la organul Fiscal competent declarația pe propria răspundere privind consumul propriu neglijabil de energie electrică nu figurează în „Lista persoanelor impozabile care au depus declarațiile pe propria răspundere pentru îndeplinirea condiției prevăzute la art. 331 alin. (2) lit. e) pct. 2 din Codul fiscal". În cazul cumpărătorilor de energie electrică care au obținut licența de furnizare sau licența pentru activitatea traderului de energie electrică între 1 și 31 decembrie a anului anterior, furnizorii pot emite facturi de corecție cu semnul minus conform art. 330 alin. (1) lit. b), în vederea aplicării taxării inverse, respectiv a regularizării taxei și restituirii acesteia către beneficiar pentru livrările efectuate până la data afișării pe site-ul A.N.A.F. a cumpărătorului în lista persoanelor impozabile care au depus declarațiile pe propria răspundere. Pentru achizițiile de energie electrică efectuate în anul în care cumpărătorul obține o licență valabilă de furnizare a energiei electrice sau o licență pentru activitatea traderului de energie electrică, eliberată de Autoritatea Națională de Reglementare în Domeniul Energiei, care face dovada că respectivul cumpărător este un comerciant de energie electrică, cumpărătorul trebuie să transmită vânzătorului o declarație pe propria răspundere din care să rezulte că activitatea sa principală, în ceea ce privește cumpărările de energie electrică, o reprezintă revânzarea acesteia și consumul său propriu estimat din energia electrică cumpărată este neglijabil, care este valabilă până la data de 31 decembrie a anului respectiv;

f) transferul de certificate verzi, astfel cum sunt definite la art. 2 lit. h) din Legea nr. 220/2008 pentru stabilirea sistemului de promovare a producerii energiei din surse regenerabile de energie, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

g) construcțiile, astfel cum sunt definite la art. 292 alin. (2) lit. f) pct. 2, părțile de construcție și terenurile de orice fel, pentru a căror livrare se aplică regimul de taxare prin efectul legii sau prin opțiune;

h) livrările de aur de investiții efectuate de persoane impozabile care și-au exercitat opțiunea de taxare și livrările de materii prime sau semifabricate din aur cu titlul mai mare sau egal cu 325 la mie, către cumpărători persoane impozabile;

i) furnizările de telefoane mobile, și anume dispozitive fabricate sau adaptate pentru utilizarea în conexiune cu o rețea autorizată și care funcționează pe anumite frecvențe, fie că au sau nu vreo altă utilizare;

j) furnizările de dispozitive cu circuite integrate, cum ar fi microprocesoare și unități centrale de procesare, înainte de integrarea lor în produse destinate utilizatorului final;

k) furnizările de console de jocuri, tablete PC și laptopuri.

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri/prestările de servicii prevăzute la alin. (2) furnizorii/prestatorii nu vor înscrie taxa colectată aferentă. Beneficiarii vor determina taxa aferentă, care

se va evidenția în decontul prevăzut la art. 323, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă. Beneficiarii au drept de deducere a taxei în limitele și în condițiile stabilite la art. 297-301.

(4) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii, cât și beneficiarii. Prin normele metodologice se stabilesc responsabilitățile părților implicate în situația în care nu s-a aplicat taxare inversă.

(5) Prevederile prezentului articol se aplică numai pentru livrările de bunuri/prestările de servicii în interiorul țării.

(6) Prevederile alin. (2) lit. c), d), e), f), i), j) și k) se aplică până la data de 31 decembrie 2018 inclusiv.

(7) Pentru livrarea bunurilor prevăzute la alin. (2) lit. i)-k) se aplică taxarea inversă numai dacă valoarea bunurilor livrate, exclusiv TVA, înscrise într-o factură, este mai mare sau egală cu 22.500 lei.

NORME METODOLOGICE

109. (1) Taxarea inversă prevăzută la art. 331 din Codul fiscal reprezintă o modalitate de simplificare a plății taxei. Prin aceasta nu se efectuează nicio plată de TVA între furnizorul/prestatorul și beneficiarul unor livrări/prestări, acesta din urmă datorând, pentru operațiunile efectuate, taxa aferentă intrărilor și având posibilitatea, în principiu, să deducă respectiva taxă. Această modalitate de simplificare a plății taxei se realizează prin emiterea de facturi în care furnizorul/prestatorul nu înscrie taxa aferentă, inclusiv pentru avansuri, aceasta fiind calculată de beneficiar și înregistrată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă prevăzut la art. 323 din Codul fiscal. Furnizorul/Prestatorul are obligația să înscrie pe factură mențiunea „taxare inversă". Colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei deductibile este asimilată cu plata taxei către furnizor/prestator. Din punct de vedere contabil, beneficiarul înregistrează în cursul perioadei fiscale în care taxa este exigibilă suma taxei aferente în următoarea formulă contabilă: 4426 = 4427. Prevederile acestui alineat sunt valabile pentru orice alte situații în care se aplică taxarea inversă.

(2) Persoanele impozabile cu regim mixt care sunt beneficiari ai unor achiziții supuse taxării inverse, conform art. 331 din Codul fiscal, vor deduce taxa în decontul de taxă în limitele și în conduite stabilite la art. 297, 298, 299, 300 și 301 din Codul fiscal.

(3) Furnizorii/Prestatorii care sunt persoane impozabile cu regim mixt vor lua în calculul pro rata, ca operațiuni taxabile, valoarea livrărilor/prestărilor pentru care au aplicat taxarea inversă.

(4) În cazul neaplicării taxării inverse prevăzute de lege, respectiv în situația în care furnizorul/prestatorul emite o factură cu TVA pentru operațiunile prevăzute la art. 331 alin. (2) din Codul fiscal și nu înscrie mențiunea „taxare inversă" în respectiva factură, iar beneficiarul deduce taxa înscrisă în factură, acesta își pierde dreptul de deducere pentru achiziția respectivă de bunuri sau servicii deoarece condițiile de fond privind taxarea inversă nu au fost respectate și factura a fost întocmită în mod eronat. Aceste prevederi se aplică și în situația în care îndreptarea respectivei erori nu este posibilă din cauza falimentului furnizorului/prestatorului.

(5) În sensul art. 331 alin. (2) lit. a) pct. 1 și 3 din Codul fiscal, prin deșeuri se înțeleg și următoarele:

a) bunuri de natura activelor corporale fixe, care au în conținut bunuri de natura celor prevăzute la art. 331 alin. (2) lit. a) pct. 1-3 din Codul fiscal, care nu sunt casate de către deținătorii acestora, ci sunt livrate ca atare către alți operatori economici, care dețin o autorizație valabilă de mediu pentru activitatea de dezmembrare și rezultă din prevederile contractuale că activele corporale fixe sunt achiziționate în vederea dezmembrării. O copie de pe autorizația de mediu valabilă se pune la dispoziția furnizorului pentru a justifica aplicarea taxării inverse. În cazul bunurilor care urmează a fi achiziționate în cadrul unor licitații, operatorii economici care dețin autorizație de mediu pentru activitatea de dezmembrare, dacă intenționează să achiziționeze activele corporale fixe în vederea dezmembrării, vor prezenta pe lângă o copie de pe autorizația de mediu și o declarație pe propria răspundere în acest sens. Aceste prevederi nu se aplică pentru livrarea unui corp funciar unic, astfel cum este prevăzut la pct. 55 alin. (1), sau a unei construcții, situație în care se aplică prevederile art. 292 alin. (2) lit. f) și, după caz, ale art. 292 alin. (3) din Codul fiscal, iar în cazul în care livrarea este taxabilă prin efectul legii sau prin opțiune, sunt aplicabile și prevederile art. 331 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal;

b) vehiculele scoase din uz livrate în vederea dezmembrării către operatorii economici care dețin autorizație de mediu emisă de autoritățile competente pentru protecția mediului, potrivit prevederilor legislației de protecție a mediului în vigoare, astfel cum sunt prevăzuți în Legea nr. 212/2015 privind modalitatea de gestionare a vehiculelor și a vehiculelor scoase din uz. O copie de pe autorizația de mediu valabilă se pune la dispoziția furnizorului pentru a justifica aplicarea taxării inverse;

c) deșeurile de echipamente electrice și electronice prevăzute de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 5/2015 privind deșeurile de echipamente electrice și electronice, în măsura în care sunt livrate către persoane autorizate pentru colectarea, tratarea și valorificarea în condiții de protecție a mediului a acestora și rezultă din prevederile contractuale că deșeurile de echipamente

electrice şi electronice sunt achiziţionate în vederea tratării şi valorificării sau reciclării, exceptând pregătirea pentru reutilizare, conform art. 20 din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 5/2015. În cazul bunurilor care urmează a fi achiziţionate în cadrul unor licitaţii de persoane autorizate pentru colectarea, tratarea şi valorificarea în condiţii de protecţie a mediului, acestea prezintă pe lângă o copie de pe autorizaţia de mediu şi o declaraţie pe propria răspundere din care să rezulte că scopul achiziţiei este acela de a trata şi de a valorifica sau recicla, exceptând pregătirea pentru reutilizare, deşeurile de echipamente electrice şi electronice sau materialele şi componentele acestora.

(6) În sensul art. 331 alin. (2) lit. a) pct. 4 din Codul fiscal, taxarea inversă se aplică doar pentru lingourile obţinute exclusiv din bunurile prevăzute la art. 331 alin. (2) lit. a) pct. 1 şi 2 din Codul fiscal, la care nu au fost adăugate alte elemente decât cele de aliere.

(7) Codurile NC aferente cerealelor, plantelor tehnice, semințelor oleaginoase şi sfeclei de zahăr, prevăzute la art. 331 alin. (2) lit. c), sunt următoarele:

COD NC	PRODUS
1001	Grâu şi meslin
1002	Secară
1003	Orz
1004	Ovăz
1005	Porumb
1008 60 00	Triticale
1201	Boabe de soia, chiar sfărâmate
1204 00	Semințe de in, chiar sfărâmate
1205	Semințe de răpiță sau de rapiță sălbatică, chiar sfărâmate
1206 00	Semințe de floarea-soarelui, chiar sfărâmate
1212 91	Sfeclă de zahăr

(8) În sensul art. 331 alin. (2) lit. d) din Codul fiscal, prin alte unităţi care pot fi utilizate de operatori în conformitate cu Directiva 2003/87/CE se înţelege unităţile prevăzute la art. 3 lit. (m) şi (n) din Directiva 2003/87/CE, cu modificările ulterioare.

(9) În aplicarea prevederilor art. 331 alin. (2) lit. i) din Codul fiscal, telefoanele mobile, şi anume dispozitivele fabricate sau adaptate pentru utilizarea în conexiune cu o reţea autorizată şi care funcţionează pe anumite frecvenţe, fie că au sau nu vreo altă utilizare, sunt cele încadrate la codul NC 8517 12 00, dar şi alte dispozitive multifuncţionale care în funcţie de caracteristicile tehnice se clasifică la alte coduri NC care le conferă caracterul esenţial, dar cu care pot fi prestate servicii de telecomunicaţii sub forma transmiterii vocii printr-o reţea de telefonie mobilă. În categoria telefoanelor mobile se includ, de exemplu, telefoane mobile care sunt utilizate în orice reţea de telefonie mobilă fără fir, celulară sau prin satelit, dispozitivele de achiziţie de date mobile cu capacitatea de a fi utilizate în orice reţea de telefonie mobilă fără fir.

(10) În categoria telefoanelor mobile prevăzute la alin. (10) nu se includ dispozitivele utilizate exclusiv pentru transmiterea datelor, fără implementarea acestora în semnale acustice, cum ar fi de exemplu: dispozitive pentru navigaţie, computerele, în măsura în care acestea nu permit transmiterea de voce prin reţele mobile fără fir, MP3-Playere, console pentru jocuri, dispozitive walkie-talkie, staţii radio CB.

(11) Taxarea inversă se aplică potrivit art. 331 alin. (2) lit. i) din Codul fiscal şi pentru telefoanele mobile livrate cu accesorii, cum ar fi încărcătorul, bateria sau kitul hands-free, ca un singur pachet, la un preţ total, dar nu se aplică pentru accesoriile telefoanelor mobile care sunt livrate separat de acestea.

(12) În sensul art. 331 alin. (2) lit. j) din Codul fiscal, prin dispozitive cu circuite integrate se înţelege bunurile care se încadrează la codul NC 8542.

(13) *Abrogat.*

(14) *Abrogat.*

(15) Pentru furnizarea de dispozitive cu circuite integrate se aplică taxarea inversă conform art. 331 alin. (2) lit. j) din Codul fiscal dacă la data livrării acestea nu sunt încă integrate în produse destinate utilizatorului final şi sunt vândute separat, nu ca şi părţi ale unor bunuri care le încorporează.

Exemplu: O societate A cu sediul în Bucureşti, producătoare de dispozitive cu circuite integrate, vinde microprocesoare în valoare de 55.000 lei unei societăţi B, cu sediul în Braşov. Bunurile se transportă din Bucureşti la sediul lui B din Braşov şi sunt vândute fără a fi încorporate de A în produsele lui B.

O parte din microprocesoarele achiziţionate de la A sunt încorporate de B în computere, iar o altă parte a acestora sunt revândute de B către utilizatori finali.

B revinde o parte din microprocesoarele neîncorporate în calculatoare către societatea C, la un preț total de 35.000 lei și le transportă la sediul beneficiarului din Sibiu.
De asemenea, B livrează computerele în care a încorporat microprocesoarele achiziționate de la A către societatea D la un preț total de 48.000 lei și le expediază la sediul acesteia din Craiova.
Toate societățile sunt înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal.
Pentru livrarea microprocesoarelor de la A la B se aplică taxarea inversă, obligația plății TVA revenind societății B, nefiind relevantă destinația ulterioară a procesoarelor.
Pentru livrarea ulterioară a microprocesoarelor de la B la C, la prețul de 35.000 lei, se aplică de asemenea taxarea inversă, nefiind nici în acest caz relevantă utilizarea viitoare a procesoarelor de către C.
Pentru livrarea de la B la D a calculatoarelor cu microprocesoare încorporate se aplică regimul normal de taxare, persoana obligată la plata taxei fiind B, întrucât livrarea are ca obiect calculatoare și nu microprocesoare.

(16) În aplicarea prevederilor art. 331 alin. (2) lit. j) din Codul fiscal:

a) Consolele de jocuri sunt cele cuprinse la codul NC 95045000. Acestea reprezintă, în principiu, computere sau dispozitive similare computerelor care au ca destinație principală utilizarea acestora pentru jocurile video, dar care pot oferi, în plus, și alte funcții precum DVD-uri video, CD-uri audio, discuri Blu-ray.

b) Tabletele PC și laptopurile sunt cele cuprinse la codul NC 8471 30 00. Tabletele PC sunt, în principiu, computere portabile, plate, acoperite în întregime de un ecran tactil, iar laptopurile sunt dispozitive portabile de procesare automată a datelor, formate cel puțin dintr-o unitate centrală de procesare și un monitor.

(17) Pentru soluționarea situațiilor tranzitorii care pot apărea ca urmare a eliminării sau a includerii unor operațiuni din/în categoria celor pentru care se aplică taxarea inversă în cadrul art. 331 din Codul fiscal, se aplică prevederile art. 280 alin. (7) din Codul fiscal, respectiv se aplică regimul în vigoare la data exigibilității de taxă. În situația în care faptul generator de taxă, conform art. 281 alin. (6) din Codul fiscal, intervine până la data de 1 ianuarie 2016 inclusiv, nu se aplică taxare inversă dacă factura este emisă după data de 1 ianuarie 2016 sau dacă prețul se plătește în rate și după această dată. Pentru facturile emise până la data de 31 decembrie 2015, pentru care faptul generator intervine după data de 1 ianuarie 2016, taxarea inversă se aplică numai pentru diferența pentru care taxa este exigibilă după 1 ianuarie 2016.

Exemplul nr. 1: O persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA a emis facturi parțiale și/sau de avansuri în valoare de 100.000 lei plus TVA 24.000 lei, în cursul anului 2015, pentru livrarea de telefoane mobile către un beneficiar înregistrat în scopuri de TVA. Faptul generator de taxă, respectiv livrarea telefoanelor mobile, are loc după data de 1 ianuarie 2016, iar valoarea totală a livrării este de 500.000 lei (exclusiv TVA). Regularizarea facturilor parțiale și/sau de avansuri emise în anul 2015, care se efectuează în perioada fiscală în care are loc livrarea, se realizează astfel în factura emisă de furnizor:
-100.000 - 24.000 lei (TVA)
+100.000 + 20.000 lei (TVA, datorită modificării de cotă)
+400.000 - „taxare inversă"
Beneficiarul va calcula taxa datorată: 400.000 lei x 20% = 80.000 lei pe care o va înscrie în jurnalul pentru cumpărări și în decontul de taxă ca taxă colectată și taxă deductibilă.

Exemplul nr. 2: În exemplul nr. 1, în ipoteza în care s-ar fi facturat întreaga valoare a livrării în cursul anului 2015, respectiv 500.000 lei plus 120.000 lei TVA, iar livrarea are loc după 1 ianuarie 2016, nu se mai aplică taxare inversă, deoarece se aplică regimul în vigoare la data exigibilității taxei, dar se aplică cota în vigoare la data livrării. Astfel, dacă livrarea are loc în luna februarie 2016, se va emite factura de regularizare pentru aplicarea cotei de TVA de 20%:
-500.000 - 120.000 (TVA)
+500.000 + 100.000 (TVA)

Exemplul nr. 3: În cursul anului 2015 o persoana impozabilă contractează construirea și achiziționarea unei clădiri cu o societate imobiliară care deține și titlul de proprietate asupra respectivei clădiri care urmează să fie construită. Valoarea clădirii stabilită prin contract este de 10 milioane lei. Furnizorul a emis facturi parțiale în sumă de 8 milioane lei în anul 2015 și TVA aferentă 1.920.000 lei. Faptul generator de taxă conform art. 281 alin. (6) din Codul fiscal intervine în martie 2016.
La emiterea facturii pentru întreaga valoare a clădirii se vor regulariza facturile parțiale emise în anul 2015, astfel:
– storno facturi parțiale nr. ..../2015 - 8 milioane lei, cu semnul minus - 1.920.000 lei (TVA);

– valoarea clădirii: 10 milioane lei, din care:
– regularizare facturi parțiale 2015:8 milioane lei (cu semnul plus) + 1.620.000 (TVA recalculată la cota de 20% de la data faptului generator);
– diferența 2016: 2 milioane - taxare inversă.

Exemplul nr. 4: O mică întreprindere încasează în anul 2015 suma de 50.000 lei pentru livrarea unui teren construibil, aplicând regimul special de scutire prevăzut de art. 310 din Codul fiscal. Începând cu data de 1 decembrie 2015, mica întreprindere devine persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal. Livrarea terenului are loc în luna februarie 2016. Valoarea totală a terenului construibil este de 150.0000 lei. Persoana impozabilă în cauză are obligația să efectueze următoarele regularizări la data livrării terenului:
– storno factură parțială nr. ..../2015 - 50.000 lei, cu semnul minus - scutit TVA;
– regularizarea facturii parțiale din 2015 în februarie 2016: 50.000 lei (cu semnul plus) + 10.000 (TVA calculată la cota de 20% de la data faptului generator, dar fără aplicarea taxării inverse - art. 280 alin. (7) din Codul fiscal);
– diferența exigibilă 2016:100.000 lei - taxare inversă.

Exemplul nr. 5: Persoana impozabilă A vinde persoanei impozabile B o clădire în luna decembrie a anului 2015, când are loc și faptul generator de taxă conform art. 281 alin. (6) din Codul fiscal. Valoarea clădirii este de 20 milioane lei și TVA de 4.800.000 lei aferentă vor fi plătite de cumpărător în rate lunare egale timp de 8 ani. Ambele persoane sunt înregistrate normal în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal. Factura se emite pe data de 10 ianuarie 2016, dar nu se aplică regimul de taxare inversă. De asemenea, cota aplicabilă este de 24%, de la data faptului generator de taxă. Chiar dacă factura ar fi fost emisă cu întârziere în altă lună din anul 2016, tratamentul fiscal ar fi același.

(18) În cazul contractelor de vânzare de clădiri/părți de clădire, terenuri, cu plata în rate, încheiate valabil anterior datei de 31 decembrie 2006 inclusiv, pentru care, în regim tranzitoriu conform art. 332 alin. (15) din Codul fiscal, exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine la fiecare din datele specificate în contract pentru plata ratelor, pentru taxa aferentă ratelor a căror scadență intervine după data de 1 ianuarie 2016, se aplică taxare inversă de către beneficiar cu cota în vigoare la data faptului generator.

(19) În sensul art. 331 alin. (7) din Codul fiscal, în situația în care pe aceeași factură sunt înscrise atât bunuri prevăzute la art. 331 alin. (2) lit. i)-k) din Codul fiscal, cât și alte bunuri, taxarea inversă se aplică numai dacă valoarea bunurilor prevăzute la art. 331 alin. (2) lit. i)-k) din Codul fiscal, exclusiv TVA, este mai mare sau egală cu 22.500 lei.

Exemplu: Societatea A, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, livrează în cursul lunii februarie 2016 telefoane mobile, console de jocuri, dispozitive cu circuite integrate, imprimante și camere video către societatea B, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal. Societatea A emite o factură centralizatoare către B, conform prevederilor art. 319 alin. (17) din Codul fiscal, pentru toate livrările efectuate în cursul lunii februarie 2016.
Valoarea livrărilor efectuate în luna februarie 2016 se prezintă astfel: - telefoane mobile – 7.900 lei
– console de jocuri - 9.000 lei
– dispozitive cu circuite integrate – 5.800 lei
– imprimante – 5.000 lei
– camere video – 8.200 lei
Având în vedere că valoarea telefoanelor mobile, consolelor de jocuri și dispozitivelor cu circuite integrate înscrise în factură este de 22.700 lei (7.900 lei + 9.000 lei + 5.800 lei), deci mai mult de 22.500 lei, pentru livrarea acestor bunuri se aplică taxarea inversă.
Pentru imprimantele și camerele video înscrise în factură se aplică regimul normal de taxare.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3628/2015 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (089) „Declarație pe propria răspundere pentru îndeplinirea condiției prevăzute la art. 331 alin. (2) lit. e) pct. 2 din Codul fiscal" (publicat în M. Of. nr. 934 din 17 decembrie 2015);*
- *Dec. CJUE: C-550/14 Envirotec (Definiție deșeuri. Taxarea inversă);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 1351/2015 (Plata TVA pentru operațiuni supuse taxării inverse. Efecte).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 160 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Practică administrativă

2.1. Deșeuri. Se aplică taxarea inversă la livrarea de deșeuri feroase și neferoase, de rebuturi feroase și neferoase, inclusiv produse semifinite rezultate din prelucrarea, fabricarea sau topirea acestora. Pentru livrarea de bare care au fost obținute din deșeuri feroase și neferoase la care au fost adăugate și metale primare (ex., zinc, staniu, nichel) nu se aplică taxarea inversă (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Cod bază de date ANAFI – 3/2017, 10 aprilie 2017).

2.2. Deșeuri electrice. Conform prevederilor din normele metodologice de aplicare a Titlului VII din Codul fiscal, prin deșeuri se înțelege și deșeurile de echipamente electrice și electronice prevăzute de OUG nr. 5/2015 privind deșeurile de echipamente electrice și electronice, în măsura în care sunt livrate către persoane autorizate pentru colectarea, tratarea și valorificarea în condiții de protecție a mediului a acestora și rezultă din prevederile contractuale că deșeurile de echipamente electrice și electronice sunt achiziționate în vederea tratării și valorificării sau reciclării, exceptând pregătirea pentru reutilizare, conform art. 20 din OUG nr. 5/2015 (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Cod baza de date ANAFI – 121/2016, 9 decembrie 2016).

2.3. Cereale. Persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA aplică taxarea inversă pentru livrarea către persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA de cereale, plante tehnice și semințe oleaginoase, care nu pot fi consumate ca atare de consumatorul final, ale căror coduri NC figurează în normele metodologice de aplicare a Titlului VII din Codul fiscal (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Cod baza de date ANAFI – 112/2016, 12 septembrie 2016).

2.4. Plafonul de 22.500 lei. Cu privire la calculul plafonului de 22.500 lei pentru aplicarea taxării inverse în situația în care se emite o factură centralizatoare pentru livrarea de console de jocuri, tablete PC, laptopuri și imprimante, ANAF a precizat că se aplică taxarea inversă pentru furnizările de console de jocuri, tablete PC și laptopuri (nu și pentru imprimante). În situația în care se emite o factură centralizatoare pentru livrarea de bunuri pentru care se aplică taxarea inversă, precum și de bunuri pentru care nu se aplică taxarea inversă, plafonul de 22.500 lei se calculează prin cumularea numai a valorilor bunurilor supuse taxării inverse, respectiv pentru console de jocuri, tablete PC și laptopuri, exclusiv TVA (sursa: website-ul ANAF – *www.anaf.ro*, Cod baza de date ANAFI – 169/2016, 6 octombrie 2016).

Modificări:

Alin. (12) al pct. 109 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Alin. (13) și (14) ale pct. 109 din norme au fost abrogate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Exemplul de la alin. (15) al pct. 109 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Alin. (19) al pct. 109 din norme a fost introdus prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

CAPITOLUL XV
Dispoziții tranzitorii

Dispoziții tranzitorii în contextul aderării României la Uniunea Europeană

Art. 332. – (1) În aplicarea alin. (2)-(14):

a) un bun imobil sau o parte a acestuia este considerat/considerată ca fiind construit/construită înainte de data aderării, dacă acel bun imobil sau o parte a acestuia a fost utilizat/utilizată prima dată înainte de data aderării;

b) un bun imobil sau o parte a acestuia este considerat/considerată achiziționat/achiziționată înainte de data aderării, dacă formalitățile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vânzător la cumpărător s-au îndeplinit înainte de data aderării;

c) transformarea sau modernizarea unui bun imobil sau unei părți a acestuia se consideră efectuată până la data aderării dacă, după transformare sau modernizare, bunul imobil sau o parte a acestuia a fost utilizat/utilizată prima dată înainte de data aderării;

d) transformarea sau modernizarea unui bun imobil sau unei părți a acestuia se consideră efectuată după data aderării dacă, după transformare sau modernizare, bunul imobil sau o parte a acestuia a fost utilizat/utilizată prima dată după data aderării;

e) prevederile alin. (4), (6), (10) și (12) se aplică numai pentru lucrările de modernizare sau transformare începute înainte de data aderării, care au fost finalizate după data aderării, care nu depășesc 20% din valoarea bunului imobil sau a unei părți a acestuia, exclusiv valoarea terenului, după transformare sau modernizare.

(2) Persoana impozabilă care a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei și care, la sau după data aderării, nu optează pentru taxare sau anulează opțiunea de taxare a oricăreia dintre operațiunile prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. e), pentru un bun imobil sau o parte din acesta, construit, achiziționat, transformat sau modernizat înainte de data aderării, prin excepție de la prevederile art. 305, va ajusta taxa, conform normelor metodologice.

(3) Persoana impozabilă care nu a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei aferente pentru un bun imobil sau o parte din acesta, construit, achiziționat, transformat sau modernizat înainte de data aderării, optează pentru taxarea oricăreia dintre operațiunile prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. e), la sau după data aderării, prin excepție de la prevederile art. 305, va ajusta taxa deductibilă aferentă, conform normelor metodologice.

(4) În situația în care un bun imobil sau o parte a acestuia, construit, achiziționat, transformat sau modernizat înainte de data aderării, este transformat sau modernizat după data aderării, iar valoarea fiecărei transformări sau modernizări efectuate după data aderării nu depășește 20% din valoarea bunului imobil sau a părții acestuia, exclusiv valoarea terenului, după transformare sau modernizare, persoana impozabilă, cane a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei aferente, care nu optează pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. e) sau anulează opțiunea de taxare, la sau după data aderării, prin excepție de la prevederile art. 305, va ajusta taxa, conform normelor metodologice.

(5) În situația în care un bun imobil sau o parte a acestuia, construit, achiziționat, transformat sau modernizat înainte de data aderării, este transformat sau modernizat după data aderării, iar valoarea fiecărei transformări sau modernizări efectuate după data aderării depășește 20% din valoarea bunului imobil sau a părții acestuia, exclusiv valoarea terenului, după transformare sau modernizare, persoana impozabilă, care a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei aferente, nu optează pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. e) sau anulează opțiunea de taxare, la sau după data aderării, va ajusta taxa deductibilă aferentă, conform prevederilor art. 305.

(6) În situația în care un bun imobil sau o parte a acestuia, construit, achiziționat, transformat sau modernizat înainte de data aderării, este transformat sau modernizat după data aderării, iar valoarea fiecărei transformări sau modernizări efectuate după data aderării nu depășește 20% din valoarea bunului imobil sau a părții acestuia, exclusiv valoarea terenului, după transformare sau modernizare, persoana impozabilă, care nu a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei aferente, optează pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. e), la sau după data aderării, prin excepție de la prevederile art. 305, va ajusta taxa deductibilă aferentă, conform normelor metodologice.

(7) În situația în care un bun imobil sau o parte a acestuia, construit, achiziționat, transformat sau modernizat înainte de data aderării, este transformat sau modernizat după data aderării, iar valoarea fiecărei transformări sau modernizări efectuate după data aderării depășește 20% din valoarea bunului imobil sau a unei părți a acestuia, exclusiv valoarea terenului, după transformare sau modernizare, persoana impozabilă, care nu a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei aferente, optează pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. e), la sau după data aderării, va ajusta taxa deductibilă aferentă, conform prevederilor art. 305.

(8) Persoana impozabilă care a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei aferente unei construcții sau unei părți din aceasta, terenului pe care este situată sau oricărui altui teren care nu este construibil, construite, achiziționate, transformate sau modernizate înainte de data aderării, și care, la sau după data aderării, nu optează pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. f) va ajusta taxa deductibilă aferentă, în condițiile prevăzute la art. 305, dar perioada de ajustare este limitată la 5 ani.

(9) Persoana impozabilă care nu a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei aferente unei construcții sau unei părți din aceasta, terenului pe care este situată sau oricărui altui teren care nu este construibil, construite, achiziționate, transformate sau modernizate înainte de data aderării, și care optează la sau după data aderării, pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. f) va ajusta taxa deductibilă aferentă conform art. 305, dar perioada de ajustare este limitată la 5 ani.

(10) În situația în care o construcție sau o parte din aceasta, terenul pe care este situată sau orice alt teren care nu este construibil, construite, achiziționate, transformate sau modernizate înainte de data aderării, sunt transformate sau modernizate după data aderării, iar valoarea fiecărei transformări sau modernizări efectuate după data aderării nu depășește 20% din valoarea construcției, exclusiv valoarea terenului, după transformare sau modernizare, prin excepție de la prevederile art. 305, persoana impozabilă, care a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei aferente, nu optează pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. f), la sau după data aderării, va ajusta taxa dedusă înainte și după data aderării, conform art. 305, dar perioada de ajustare este limitată la 5 ani.

(11) În situația în care o construcție sau o parte din aceasta, terenul pe care este situată sau orice alt teren care nu este construibil, construite, achiziționate, transformate sau modernizate înainte de data aderării, sunt transformate sau modernizate după data aderării, iar valoarea fiecărei transformări sau modernizări efectuate după data aderării depășește 20% din valoarea construcției, exclusiv valoarea terenului, după transformare sau modernizare, persoana impozabilă, care a avut dreptul la deducerea

integrală sau parțială a taxei aferente, nu optează pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. f), la sau după data aderării, va ajusta taxa dedusă înainte și după data aderării, conform art. 305.

(12) În situația în care o construcție sau o parte din aceasta, terenul pe care este situată sau orice alt teren care nu este construibil, construite, transformate sau modernizate înainte de data aderării, sunt transformate sau modernizate după data aderării, iar valoarea fiecărei transformări sau modernizări efectuate după data aderării nu depășește 20% din valoarea construcției, exclusiv valoarea terenului, după transformare sau modernizare, persoana impozabilă, care nu a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei aferente, optează pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. f), la sau după data aderării, va ajusta taxa nededusă înainte și după data aderării, conform art. 305, dar perioada de ajustare este limitată la 5 ani.

(13) În situația în care o construcție sau o parte din aceasta, terenul pe care este situată sau orice alt teren care nu este construibil, construite, achiziționate, transformate sau modernizate înainte de data aderării, sunt transformate sau modernizate după data aderării, iar valoarea fiecărei transformări sau modernizări efectuate după data aderării depășește 20% din valoarea construcției, exclusiv valoarea terenului, după transformare sau modernizare, prin excepție de la prevederile art. 305, persoana impozabilă, care nu a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei aferente, optează pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. f) la sau după data aderării, va ajusta taxa nededusă înainte și după data aderării, conform art. 305.

(14) Prevederile alin. (8)-(13) nu sunt aplicabile în cazul livrării unei construcții noi sau a unei părți din aceasta, astfel cum este definită la art. 292 alin. (2) lit. f).

(15) În cazul contractelor de vânzare de bunuri cu plata în rate, încheiate valabil, anterior datei de 31 decembrie 2006 inclusiv, care se derulează și după data aderării, exigibilitatea taxei aferente ratelor scadente după data aderării intervine la fiecare dintre datele specificate în contract pentru plata ratelor. În cazul contractelor de leasing încheiate valabil, anterior datei de 31 decembrie 2006 inclusiv, și care se derulează și după data aderării, dobânzile aferente ratelor scadente după data aderării nu se cuprind în baza de impozitare a taxei.

(16) În cazul bunurilor mobile corporale introduse în țară înainte de data aderării de societățile de leasing, persoane juridice române, în baza unor contracte de leasing încheiate cu utilizatori, persoane fizice sau juridice române, și care au fost plasate în regimul vamal de import, cu exceptarea de la plata sumelor aferente tuturor drepturilor de import, inclusiv a taxei pe valoarea adăugată, dacă sunt achiziționate după data aderării de către utilizatori, se vor aplica reglementările în vigoare la data intrării în vigoare a contractului.

(17) Obiectivele de investiții finalizate printr-un bun de capital, al căror an următor celui de punere în funcțiune este anul aderării României la Uniunea Europeană, se supun regimului de ajustare a taxei deductibile prevăzut la art. 305.

(18) Certificatele de scutire de taxă eliberate până la data aderării pentru livrări de bunuri și prestări de servicii finanțate din ajutoare sau împrumuturi nerambursabile acordate de guverne străine, de organisme internaționale și de organizații nonprofit și de caritate din străinătate și din țară sau de persoane fizice își păstrează valabilitatea pe perioada derulării obiectivelor. Nu sunt admise suplimentări ale certificatelor de scutire după data de 1 ianuarie 2007.

(19) În cazul contractelor ferme, încheiate până la data de 31 decembrie 2006 inclusiv, se aplică prevederile legale în vigoare la data intrării în vigoare a contractelor, pentru următoarele operațiuni:

a) activitățile de cercetare-dezvoltare și inovare pentru realizarea programelor, subprogramelor și proiectelor, precum și a acțiunilor cuprinse în Planul național de cercetare-dezvoltare și inovare, în programele-nucleu și în planurile sectoriale prevăzute de Ordonanța Guvernului nr. 57/2002 privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 324/2003, cu modificările și completările ulterioare, precum și activitățile de cercetare-dezvoltare și inovare finanțate în parteneriat internațional, regional și bilateral;

b) lucrările de construcții, amenajări, reparații și întreținere la monumentele care comemorează combatanți, eroi, victime ale războiului și ale Revoluției din decembrie 1989.

(20) Actelor adiționale la contractele prevăzute la alin. (19), încheiate după data de 1 ianuarie 2007 inclusiv, le sunt aplicabile prevederile legale în vigoare după data aderării.

(21) Pentru garanțiile de bună execuție reținute din contravaloarea lucrărilor de construcții-montaj, evidențiate ca atare în facturi fiscale până la data de 31 decembrie 2006 inclusiv, se aplică prevederile legale în vigoare la data constituirii garanțiilor respective, în ceea ce privește exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată.

(22) Pentru lucrările imobiliare care se finalizează într-un bun imobil, pentru care antreprenorii generali au optat, înainte de data de 1 ianuarie 2007, ca plata taxei să se efectueze la data livrării bunului imobil, se aplică prevederile legale în vigoare la data la care și-au exprimat această opțiune.

(23) Asocierile în participațiune dintre persoane impozabile române și persoane impozabile stabilite în străinătate sau exclusiv din persoane impozabile stabilite în străinătate, înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, până la data de 31 decembrie 2006 inclusiv, conform legislației în vigoare la data constituirii, se consideră persoane impozabile distincte și rămân înregistrate în scopuri de TVA, până la data finalizării contractelor pentru care au fost constituite.

(24) Operațiunile efectuate de la data aderării în baza unor contracte în derulare la această dată vor fi supuse prevederilor prezentului titlu, cu excepțiile prevăzute de prezentul articol și de art. 333.

(25) În cazul bunurilor furate pentru care s-a ajustat taxa pe valoarea adăugată în cursul anului 2013, persoana impozabilă poate anula ajustarea efectuată la data la care furtul este dovedit prin hotărâre judecătorească definitivă.

NORME METODOLOGICE

110. (1) În sensul art. 332 alin. (16) din Codul fiscal, prin aplicarea reglementărilor în vigoare la data intrării în vigoare a contractului de leasing se înțelege că bunurile respective vor fi importate din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată la data finalizării contractelor și se datorează taxa pe valoarea adăugată la valoarea reziduală a bunurilor.

(2) În sensul art. 332 alin. (18) din Codul fiscal, nu este permisă suplimentarea certificatelor de scutire după data de 1 ianuarie 2007. Totuși, în situația în care în cadrul aceleiași sume înscrise în certificatul de scutire se modifică contractorii și/sau subcontractorii, aceste corecții pot fi efectuate de către organele fiscale competente la solicitarea beneficiarilor fondurilor nerambursabile, în certificatul deja eliberat.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 454/2007 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru stabilirea procedurii privind efectuarea operațiunilor necesare pentru acoperirea de la bugetul de stat a plății TVA în cadrul programelor PHARE, ISPA și SAPARD (publicat în M. Of. nr. 252 din 16 aprilie 2007; cu modificările și completările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 161 VCF, cu aceeași denumire marginală.

Operațiuni efectuate înainte și de la data aderării

Art. 333. – (1) Prevederile în vigoare, la momentul în care bunurile au fost plasate în unul dintre regimurile suspensive prevăzute la art. 295 alin. (1) lit. a) pct. 1-7 sau într-un regim similar în Bulgaria, se vor aplica în continuare de la data aderării, până la ieșirea bunurilor din aceste regimuri, atunci când respectivele bunuri, originare din Bulgaria sau din spațiul european, așa cum era acesta înaintea datei aderării:

a) au intrat în România înaintea datei aderării; și

b) au fost plasate într-un astfel de regim la intrarea în România; și

c) nu au fost scoase din respectivul regim înaintea datei aderării.

(2) Apariția oricăruia dintre evenimentele de mai jos la sau după data aderării se va considera ca import în România:

a) ieșirea bunurilor în România din regimul de admitere temporară în care au fost plasate înaintea datei aderării în condițiile menționate la alin. (1), chiar dacă nu au fost respectate prevederile legale;

b) scoaterea bunurilor în România din regimurile vamale suspensive în care au fost plasate înaintea datei aderării, în condițiile prevăzute la alin. (1), chiar dacă nu au fost respectate prevederile legale;

c) încheierea în România a unei proceduri interne de tranzit inițiate în România înaintea datei aderării, în scopul livrării de bunuri cu plata în România înaintea datei aderării, de către o persoană impozabilă care acționează ca atare. Livrarea de bunuri prin poștă va fi considerată în acest scop procedură internă de tranzit;

d) încheierea în România a unei proceduri de tranzit extern inițiate înaintea datei aderării;

e) orice neregulă sau încălcare a legii, săvârșită în România în timpul unei proceduri interne de tranzit inițiate în condițiile prevăzute la lit. c) sau în timpul unei proceduri de tranzit extern prevăzute la lit. d);

f) utilizarea în România, de la data aderării, de către orice persoană, a bunurilor livrate acesteia înaintea datei aderării, din Bulgaria sau din teritoriul european, așa cum era acesta înaintea datei aderării, dacă:

1. livrarea bunurilor a fost scutită sau era probabil că va fi scutită, în condițiile prevăzute la art. 294 alin. (1) lit. a) și b); și

2. bunurile nu au fost importate înaintea datei aderării, în Bulgaria sau în spațiul european, astfel cum era acesta înaintea datei aderării.

(3) Când are loc un import de bunuri în oricare dintre situațiile menționate la alin. (2), nu există niciun fapt generator de taxă dacă:

a) bunurile sunt expediate sau transportate în afara teritoriului european, astfel cum este acesta de la data aderării; sau

b) bunurile importate, în sensul alin. (2) lit. a), nu reprezintă mijloace de transport și sunt reexpediate sau transportate către statul membru din care au fost exportate și către persoana care le-a exportat; sau

c) bunurile importate, în sensul alin. (2) lit. a), reprezintă mijloacele de transport care au fost achiziționate sau importate înaintea datei aderării, în condițiile generale de impozitare din România, Republica Bulgaria sau alt stat membru din teritoriul european, astfel cum era acesta înaintea datei aderării, și/sau care nu au beneficiat de scutire de la plata taxei ori de rambursarea acesteia ca urmare a exportului. Această condiție se consideră îndeplinită atunci când data primei utilizări a respectivelor mijloace de transport este anterioară datei de 1 ianuarie 1999 și suma taxei datorate la import este nesemnificativă, conform prevederilor din normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

110. (3) În aplicarea art. 333 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal nu există niciun fapt generator de taxă pe valoarea adăugată și organele vamale nu percep plata taxei dacă importatorul face dovada că importul este direct destinat reexpedierii sau transportului bunurilor către statul membru din care au fost exportate și către persoana care le-a exportat și, după caz, dovada încheierii unui contract de transport și/sau asigurare.

(4) În sensul art. 333 alin. (3) lit. c) din Codul fiscal, suma taxei datorate la import este nesemnificativă dacă este mai mică de 1.000 lei.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare: Acest articol corespunde art. 161[1] VCF cu aceeași denumire marginală.

Directive transpuse

Art. 334. – Prezentul titlu transpune Directiva 2006/112/CE a Consiliului Uniunii Europene din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene (JOUE), seria L nr. 347 din 11 decembrie 2006, Directiva 2009/132/CE a Consiliului din 19 octombrie 2009 de stabilire a domeniului de aplicare a articolului 143 literele (b) și (c) din Directiva 2006/112/CE în ceea ce privește scutirea de taxa pe valoarea adăugată a anumitor importuri finale de bunuri, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene (JOUE), seria L nr. 292/5 din 10 noiembrie 2009, Directiva 2007/74/CE a Consiliului din 20 decembrie 2007 privind scutirea de taxă pe valoarea adăugată și de accize pentru bunurile importate de către persoanele care călătoresc din țări terțe, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene (JOUE), seria L nr. 346 din 29 decembrie 2007, Directiva 2006/79/CE a Consiliului din 5 octombrie 2006 privind scutirea de impozit la import pentru loturile mici de bunuri cu caracter necomercial din țări terțe, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene (JOUE), seria L nr. 286 din 17 octombrie 2006, Directiva 86/560/CEE - a treisprezecea directivă a Consiliului Comunităților Europene din 17 noiembrie 1986 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri - Sisteme de restituire a taxei pe valoarea adăugată persoanelor impozabile care nu sunt stabilite pe teritoriul Comunității, publicată în Jurnalul Oficial al Comunităților Europene (JOCE), seria L nr. 326 din 21 noiembrie 1986, Directiva 2008/9/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoarea adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene (JOUE), seria L nr. 44 din 20 februarie 2008.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 161[2] VCF, cu aceeași denumire marginală.

ANEXE LA NORMELE METODOLOGICE DE APLICARE A TITLULUI VII DIN CODUL FISCAL

Anexa nr. 1

NOTIFICARE
privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. e) NCF

1. Denumirea solicitantului .....
2. Codul de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit conform art. 316 din Codul fiscal .....
3. Adresa .....
4. Data de la care se optează pentru taxare .....
5. Bunurile imobile pentru care se aplică opțiunea (adresa completă, dacă opțiunea se referă la bunul imobil integral, sau, dacă se referă la o parte din bunul imobil, se va înscrie suprafața din bunul imobil. În cazul operațiunilor de leasing cu bunuri imobile se va menționa dacă opțiunea se referă la bunul imobil integral sau, dacă se referă la o parte din bunul imobil, pe lângă suprafață trebuie să se identifice cu exactitate partea din bunul imobil care face obiectul contractului) .....
Confirm că datele declarate sunt corecte şi complete.
Numele şi prenumele ....., funcția .....
Semnătura
.....

Anexa nr. 2

NOTIFICARE
privind anularea opțiunii de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. e) NCF

1. Denumirea solicitantului .....
2. Codul de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit conform art. 316 din Codul fiscal .....
3. Adresa .....
4. Data de la care se anulează opțiunea de taxare .....
5. Bunurile imobile pentru care se anulează opțiunea de taxare (adresa completă, dacă opțiunea s-a referit la bunul imobil integral, sau, dacă s-a referit la o parte din bunul imobil, se va înscrie suprafața din bunul imobil. În cazul operațiunilor de leasing cu bunuri imobile se va menționa dacă opțiunea s-a referit la bunul imobil integral sau, dacă s-a referit la o parte din bunul imobil, pe lângă suprafață trebuie să se identifice cu exactitate partea din bunul imobil care face obiectul contractului) .....
.....
.....
.....
.....
Confirm că datele declarate sunt complete şi corecte.
Numele şi prenumele ....., funcția .....
Semnătura
.....

Anexa nr. 3

NOTIFICARE
privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. f) NCF

1. Denumirea solicitantului .....
2. Codul de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit conform art. 316 din Codul fiscal .....
3. Adresa .....
4. Bunurile imobile (construcții, terenuri) pentru care se aplică opțiunea de taxare (adresa completă a bunului imobil, adresa completă şi suprafața terenului; în cazul în care opțiunea de taxare priveşte numai o parte a bunului imobil, se va identifica cu exactitate această parte a bunului imobil) .....
.....
.....
.....
.....
Confirm că datele declarate sunt corecte şi complete.
Numele şi prenumele ....., funcția .....
Semnătura
.....

Anexa nr. 4

DECLARAȚIE-ANGAJAMENT

privind respectarea destinației bunurilor pentru care se solicită aplicarea cotei reduse de TVA 9%

Subsemnatul (subsemnata)[1] [.....], în numele[2] [.....], cu sediul în[3] [.....], declar că bunurile clasificate la codul TARIC [.....], codul adițional [.....] și care fac obiectul [.....][4]:

□ vor fi comercializate în propriile magazine de comerț cu amănuntul sau cash and carry;

□ vor fi utilizate în propriile unități de producție de alimente destinate consumului uman sau animal, restaurante sau alte unități de servicii de alimentație, pentru prepararea alimentelor destinate consumului uman sau animal ori pentru a completa sau înlocui alimentele destinate consumului uman sau animal;

□ vor fi livrate către persoane impozabile care desfășoară activități de comerț cu amănuntul, comerț cash and carry, restaurante sau alte activități de servicii de alimentație ori activități de producție de alimente destinate consumului uman sau animal.

Mă angajez să informez autoritatea vamală în cazul în care bunurile importate sunt comercializate/utilizate în alte scopuri decât cel declarat și mă oblig să efectuez plata sumelor reprezentând diferențe de TVA, precum și a eventualelor dobânzi, penalități de întârziere sau majorări de întârziere datorate ca urmare a regularizării situației bunurilor respective, potrivit prevederilor legale în vigoare.

.....

[data și semnătura]

Spațiu destinat autorității vamale
Direcția Generală a Vămilor
DGRFP .....
DRV .....
Biroul vamal .....
Documentul se anexează la declarația vamală cu MRN
.....

[1] Numele și prenumele persoanei care angajează răspunderea legală a operatorului economic.

[2] Denumirea operatorului economic.

[3] Adresa completă a sediului operatorului economic.

[4] Se vor indica numărul și data facturii sau ale unui alt document comercial în care sunt indicate bunurile care fac obiectul importului ori numărul LRN al declarației vamale de punere în liberă circulație.

BCU IASI/CENTRA UNIVERSITY LIBRARY

TITLUL VIII
Accize și alte taxe speciale

CAPITOLUL I
Regimul accizelor armonizate

Secțiunea 1
Dispoziții generale

Sfera de aplicare

Art. 335. – (1) Accizele armonizate sunt venituri datorate la bugetul statului și care se colectează conform prevederilor prezentului capitol.

(2) Accizele armonizate, denumite în continuare accize, sunt taxe speciale percepute direct sau indirect asupra consumului următoarelor produse:

a) alcool și băuturi alcoolice prevăzute la secțiunea a 4-a;

b) tutun prelucrat prevăzut la secțiunea a 5-a;

c) produse energetice și energie electrică prevăzute la secțiunile a 6-a și a 7-a.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 221/2016 pentru aprobarea configurației Codului de accize și a Nomenclatorului codurilor de produse accizabile armonizate (publicat în M. Of. nr. 147 din 25 februarie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206[2] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Codul fiscal reglementează două categorii de accize (taxe de consumație):

a) accize armonizate, reglementate de capitolul I al Titlului VIII, referitoare la produse pentru care accizele sunt stabilite în conformitate cu standardele din Uniunea Europeană;

b) accize nearmonizate, reglementate de capitolul II al Titlului VIII, care se referă la produse accizate potrivit legislației naționale (produse considerate de lux).

3. Reglementările privind accizele la nivel comunitar sunt:

a) Directiva 2008/118/CE privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei nr. 92/12/CEE (publicată în JO nr. 9L din 14 ianuarie 2009);

b) Directiva 92/83/CEE privind armonizarea structurilor accizelor la alcool și băuturi alcoolice (publicată în JO nr. 316L din 31 octombrie 1992);

c) Directiva 92/84/CEE privind apropierea ratelor accizelor la alcool și băuturi alcoolice (publicată în JO nr. 316L din 31 octombrie 1992);

d) Directiva 95/60/CE privind marcarea fiscală a motorinelor și a kerosenului (publicată în JO nr. 291L din 6 decembrie 1995);

e) Directiva 2003/96/CE privind restructurarea cadrului comunitar de impozitare a produselor energetice și a electricității (publicată în JO nr. 283L din 31 octombrie 2003; cu modificările și completările ulterioare);

f) Directiva 2011/64/UE privind structura și ratele accizelor aplicate tutunului prelucrat (publicată în JO nr. 176L din 5 iulie 2011).

Definiții

Art. 336. – În înțelesul prezentului capitol, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

1. *accize percepute* reprezintă accizele stabilite și înregistrate în evidențele contabile ale plătitorului de accize și care urmează a fi virate la bugetul de stat în termenele prevăzute de prezentul capitol;

BCU CENTRALA UNIVERSITY LIBRARY

2. *antrepozitarul autorizat* este persoana fizică sau juridică autorizată de autoritatea competentă, în cadrul activității sale, să producă, să transforme, să dețină, să primească sau să expedieze produse accizabile în regim suspensiv de accize într-un antrepozit fiscal;

3. *antrepozitul fiscal* este locul în care produsele accizabile sunt produse, transformate, deținute, primite sau expediate în regim suspensiv de accize de către un antrepozitar autorizat în cadrul activității sale, în condițiile prevăzute de prezentul capitol;

4. *autoritatea competentă* reprezintă:

a) direcțiile generale regionale ale finanțelor publice, Direcția generală de administrare a marilor contribuabili, denumite în continuare *autoritate fiscală teritorială*;

b) structura cu atribuții de monitorizare, control și/sau soluționare a contestațiilor din cadrul Ministerului Finanțelor Publice – aparat central, denumită în continuare *autoritate fiscală centrală*;

c) structura cu atribuții în elaborarea legislației privind regimul accizelor din cadrul Ministerului Finanțelor Publice – aparat central, denumită în continuare *autoritate fiscală centrală*;

d) structurile de specialitate din cadrul Direcției Generale a Vămilor, denumite în *continuare autoritate vamală centrală sau teritorială*, după caz;

e) direcțiile regionale vamale sau birourile vamale de interior și/sau birourile vamale de frontieră, denumite în continuare *autoritate vamală teritorială*;

NORME METODOLOGICE

1. (1) *Abrogat.*

5. *codul NC* reprezintă poziția tarifară, subpoziția tarifară sau codul tarifar, așa cum este prevăzută/prevăzut în Regulamentul (CEE) nr. 2.658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun, în vigoare de la 19 octombrie 1992, iar în cazul produselor energetice, în vigoare de la 1 ianuarie 2002. Ori de câte ori intervin modificări în nomenclatura combinată a Tarifului Vamal Comun, corespondența dintre codurile NC prevăzute în prezentul capitol și noile coduri NC se realizează potrivit prevederilor din normele metodologice;

NORME METODOLOGICE

1. (2) Potrivit art. 336 pct. 5 din Codul fiscal, atunci când intervin modificări în Nomenclatura combinată, se realizează corespondența dintre codurile NC prevăzute în titlul VIII din Codul fiscal și noile coduri din nomenclatura adoptată în temeiul art. 12 din Regulamentul (CEE) nr. 2.658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun.

(3) În cazul în care Comitetul pentru accize, stabilit prin art. 43 alin. (1) din Directiva 2008/118/CE a Consiliului din 16 decembrie 2008 privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei 92/12/CEE, adoptă o decizie de actualizare în conformitate cu prevederile art. 2 paragraful 5 și art. 27 din Directiva 2003/96/CE a Consiliului privind restructurarea cadrului comunitar de impozitare a produselor energetice și a electricității, actualizarea codurilor nomenclaturii combinate pentru produsele energetice se face potrivit prevederilor din decizie, în măsura în care acestea nu contravin prevederilor alin. (2).

6. *consumator final de gaz natural/energie electrică* reprezintă persoana fizică sau juridică care nu este supusă obligației de licențiere de către autoritatea de reglementare competentă și care utilizează aceste produse;

7. *denaturarea* reprezintă operațiunea/procesul prin care alcoolului etilic sau produselor alcoolice li se adaugă substanțele prevăzute prin normele metodologice astfel încât acestea să devină improprii consumului uman;

8. *destinatar înregistrat* înseamnă persoana fizică sau juridică autorizată de autoritatea competentă să primească, în cadrul activității sale, produse accizabile care se deplasează în regim suspensiv de accize dintr-un alt stat membru;

9. *expeditor înregistrat* înseamnă persoana fizică sau juridică autorizată de autoritatea competentă din statul membru în care are loc importul. În cadrul activității sale, exclusiv să expedieze în regim suspensiv de accize produsele accizabile puse în liberă circulație în conformitate cu art. 79 din Regulamentul (CEE) nr. 2.913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de restituire a Codului Vamal Comunitar;

10. *grad alcoolic* reprezintă proporția de alcool absolut, exprimată în procente volumetrice măsurată la temperatura de 20°C, conținută într-o soluție hidroalcoolică;

11. *gradul Plato* reprezintă cantitatea de zaharuri exprimată în grame, conținută în 100 g de soluție măsurată la origine la temperatura de 20°/4°C aferentă berii, respectiv bazei de bere din amestecul cu băuturi nealcoolice;

12. *hectolitru alcool pur* reprezintă 100 litri alcool etilic rafinat, cu concentrația alcoolică de 100% în volum, măsurați la temperatura de 20°C, conținut într-o cantitate dată de produs alcoolic;

13. *importator autorizat* înseamnă persoana fizică sau juridică autorizată de autoritatea competentă să importe, în cadrul activității sale, produse accizabile supuse marcării prin banderole sau timbre;

14. *import de produse accizabile* înseamnă intrarea pe teritoriul Uniunii Europene de produse accizabile, cu excepția cazului în care produsele, la intrarea lor pe teritoriul Uniunii Europene, sunt plasate sub un regim sau sub o procedură vamală suspensivă, precum și ieșirea lor dintr-un regim ori o procedură vamală suspensivă;

15. *marcajele* reprezintă hârtii de valoare cu regim special, respectiv timbre și banderole, care se tipăresc de către Compania Națională „Imprimeria Națională" - S.A.;

16. *marcatori și coloranți* reprezintă substanțele utilizate pentru marcarea și colorarea produselor energetice;

17. *operator economic* reprezintă persoana juridică ce desfășoară activități cu produse accizabile;

NORME METODOLOGICE

1. (4) În sensul art. 336 pct. 17 din Codul fiscal, operatorul economic este persoana juridică care desfăşoară în mod independent şi indiferent de loc activităţi economice cu produse accizabile, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestor activităţi.
(5) Activităţile economice cuprind toate activităţile producătorilor, profesioniştilor şi persoanelor care furnizează servicii, inclusiv activităţile extractive, agricole şi activităţile profesiilor libere sau asimilate acestora.
(6) Autorităţile şi instituţiile publice nu sunt considerate ca efectuând activităţi economice, în cazul activităţilor sau tranzacţiilor în care se angajează în calitate de autorităţi publice.
(7) În înţelesul prezentelor norme, nu se consideră a fi operator economic structurile fără personalitate juridică ale unui operator economic sau ale unei instituţii publice.

18. *procedură vamală suspensivă sau regim vamal suspensiv* înseamnă oricare dintre procedurile speciale prevăzute de Regulamentul (CEE) nr. 2.913/1992 al căror obiect îl constituie mărfurile necomunitare în momentul intrării pe teritoriul vamal al Umanii Europene, depozitarea temporară, zonele libere sau antrepozitele libere, precum și oricare dintre procedurile prevăzute la art. 84 alin. (1) lit. a) din acest regulament;

19. *producția și transformarea produselor accizabile* reprezintă orice operațiune prin care aceste produse sunt fabricate, procesate sau transformate sub orice formă, inclusiv operațiunile de îmbuteliere și ambalare a produselor accizabile în vederea eliberării pentru consum, precum și operațiunile de extracție a produselor energetice;

20. *produsele accizabile* sunt produsele prevăzute la art. 335 alin. (2), supuse reglementărilor privind accizele potrivit prezentului capitol;

21. *regim suspensiv de accize* înseamnă un regim fiscal aplicat producerii, transformării, deținerii sau deplasării de produse accizabile care nu fac obiectul unei proceduri ori al unui regim vamal suspensiv, accizele fiind suspendate;

22. *stat membru și teritoriul unui stat membru* înseamnă teritoriul fiecărui stat membru al Uniunii Europene căruia i se aplică Tratatul, în conformitate cu art. 52 din Tratatul privind Uniunea Europeană și art. 355 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, cu excepția teritoriilor terțe;

23. *supraveghere fiscală în domeniul accizelor* reprezintă acțiunile și/sau procedurile de intervenție ale autorității competente pentru prevenirea, combaterea și sancționarea fraudei fiscale;

24. *teritorii terțe* înseamnă teritoriile prevăzute la art. 337 alin. (1) și (2);

25. *Tratat* înseamnă Tratatul privind Uniunea Europeană și Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene;

26. *țară terță* înseamnă orice stat sau teritoriu căruia nu i se aplică Tratatul;

27. *Uniunea Europeană și teritoriul Uniunii Europene* înseamnă teritoriile statelor membre, astfel cum sunt definite la pct. 22;

28. *utilizator final* înseamnă persoana fizică sau juridică autorizată de autoritatea competentă, potrivit prevederilor din normele metodologice, să primească, în cadrul activității sale, produse accizabile în regim de exceptare/scutire de la plata accizelor destinate a fi utilizate în scopurile prevăzute de aceste regimuri.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[3] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Nomenclatura combinată [reglementată de Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului] constituie structura (scheletul) tarifului vamal de import al Uniunii Europene, fiind la rândul ei derivată din sistemul armonizat de denumire și clasificare a mărfurilor. România a aderat la Convenția internațională privind Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor prin Legea nr. 98/1996 (publicată în M. Of. nr. 234 din 27 septembrie 1996).

3. Utilizarea nomenclaturii combinate în legislația vamală (acum și în domeniul accizelor) este una dintre obligațiile care îi revin României ca urmare a aderării la Uniunea vamală. Cu privire la reglementările vamale aplicabile, a se vedea și Codul vamal al UE (Regulamentul UE nr. 952/2013).

4. Încadrarea tarifară (clasificarea în Nomenclatura combinată) a produselor este atributul exclusiv al autorităților vamale care furnizează, în acest scop, acte administrative denumite *Informații tarifare obligatorii (Binding Tariff Information)*, care sunt valabile în spațiul comunitar/unional. Informații tarifare sunt emise și de Comisia Europeană sub forma unor regulamente (*http://eur-lex.europa.eu/ro/legis/latest/chap023010.htm*).

5. Începând cu data intrării în vigoare a Legii nr. 177/2017, definirea autorității competente din norme este preluată în textul Codului fiscal. Cu această ocazie, se elimină comisia din cadrul Ministerului Finanțelor Publice/comisiile teritoriale de autorizare a operatorilor de produse supuse accizelor armonizate.

Modificări:

Pct. 4 al art. 336 a fost modificat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Alin. (1) al pct. 1 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Teritorii terțe

Art. 337. – (1) Sunt considerate teritorii terțe următoarele teritorii care fac parte din teritoriul vamal al Uniunii Europene:

a) insulele Canare;

b) teritoriile franceze menționate la art. 349 și art. 355 alin. (1) din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene;

c) insulele Aland;

d) insulele Anglo-Normande (Channel Islands).

(2) Sunt considerate teritorii terțe și teritoriile care intră sub incidența art. 355 alin. (3) din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, precum și următoarele teritorii care nu fac parte din teritoriul vamal al Uniunii Europene:

a) insula Helgoland;

b) teritoriul Busingen;

c) Ceuta;

d) Melilla;

e) Livigno;

f) Campione d'Italia;

g) apele italiene ale lacului Lugano.

(3) Operațiunile cu produse accizabile efectuate provenind din sau având ca destinație:

a) Principatul Monaco sunt tratate ca deplasări dinspre sau către Franța;

b) San Marino sunt tratate ca deplasări dinspre sau către Italia;

c) zonele Akrotiri și Dhekelia aflate sub suveranitatea Regatului Unit sunt tratate ca deplasări dinspre sau către Cipru;

d) insula Man sunt tratate ca deplasări dinspre sau către Regatul Unit;

e) Jungholz și Mittelberg (Kleines Walsertal) sunt tratate ca deplasări dinspre sau către Germania.

(4) Formalitățile stabilite prin dispozițiile vamale comunitare cu privire la intrarea produselor pe teritoriul vamal al Uniunii Europene se aplică în mod corespunzător intrării produselor accizabile pe teritoriul Uniunii Europene care provin din unul dintre teritoriile menționate la alin. (1).

(5) Formalitățile stabilite prin dispozițiile vamale comunitare cu privire la ieșirea produselor din teritoriul vamal al Uniunii Europene se aplică corespunzător ieșirii produselor accizabile de pe teritoriul Uniunii Europene care au ca destinație unul dintre teritoriile menționate la alin. (1).

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[4] VCF, cu denumirea marginală: *Alte teritorii de aplicare.*

Faptul generator

Art. 338. – Produsele accizabile sunt supuse regimului accizelor la momentul:
a) producerii acestora, inclusiv, acolo unde este cazul, la momentul extracției acestora, pe teritoriul Uniunii Europene;
b) importului acestora pe teritoriul Uniunii Europene.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[5] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Denumirea marginală a articolului se referă la noțiunea de „fapt generator", utilizată și în titlul anterior (privind TVA). În cazul de față, semnificația faptului generator este de a identifica operațiunea economică ce determină obligația aplicării regimului accizelor reglementat de acest titlu.

Exigibilitatea

Art. 339. – (1) Accizele devin exigibile în momentul eliberării pentru consum și în statul membru în care se face eliberarea pentru consum.
(2) Condițiile de exigibilitate și nivelul accizelor aplicabile sunt cele în vigoare la data la care accizele devin exigibile în statul membru în care are loc eliberarea pentru consum.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[6] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Noțiune. În mod similar taxei pe valoarea adăugată, exigibilitatea accizei reprezintă dreptul organelor fiscale de a solicita plata taxei. În acest caz, există o legătură directă între exigibilitate și eliberarea pentru consum, definită la art. 340. Momentul în care acciza este exigibilă este cel care determină elementele de taxare aplicabile, respectiv cota de acciză, baza impozabilă și, dacă este cazul, cursul de schimb.

Eliberarea pentru consum

Art. 340. – (1) În înțelesul prezentului capitol, *eliberarea pentru consum* reprezintă:
a) ieșirea produselor accizabile, inclusiv neregulamentară, dintr-un regim suspensiv de accize;
b) deținerea de produse accizabile în afara unui regim suspensiv de accize pentru care accizele nu au fost percepute în conformitate cu dispozițiile prezentului capitol;
c) producerea de produse accizabile, inclusiv neregulamentară, în afara unui regim suspensiv de accize;
d) importul de produse accizabile, inclusiv neregulamentar, cu excepția cazului în care produsele accizabile sunt plasate, imediat după import, în regim suspensiv de accize;
e) utilizarea de produse accizabile în interiorul antrepozitului fiscal altfel decât ca materie primă.
(2) Eliberare pentru consum se consideră și deținerea în scopuri comerciale de către o persoană a produselor accizabile care au fost eliberate în consum în alt stat membru și pentru care accizele nu au fost percepute în România.
(3) Momentul eliberării pentru consum este:
a) în situațiile prevăzute la art. 401 alin. (2) lit. a) pct. 2, momentul primirii produselor accizabile de către destinatarul înregistrat;
b) în situațiile prevăzute la art. 401 alin. (2) lit. a) pct. 4, momentul primirii produselor accizabile de către beneficiarul scutirii prevăzute la art. 395;
c) în situațiile prevăzute la art. 401 alin. (3), momentul primirii produselor accizabile la locul de livrare directă.

(4) În cazul unui produs accizabil care are dreptul de a fi scutit sau exceptat de la plata accizelor, utilizarea în orice scop care nu este în conformitate cu scutirea, respectiv exceptarea atrage obligația de plată a accizelor.

(5) În cazul unui produs energetic, pentru care accizele nu au fost anterior exigibile, eliberare pentru consum se consideră atunci când produsul energetic este oferit spre vânzare ori este utilizat drept combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire.

(6) În cazul unui produs accizabil, pentru care acciza nu a fost anterior exigibilă, se consideră eliberare pentru consum atunci când produsul accizabil este deținut într-un antrepozit fiscal pentru care s-a revocat ori s-a anulat autorizația. Acciza devine exigibilă la data la care decizia de revocare a autorizației de antrepozit fiscal produce efecte ori la data comunicării deciziei de anulare a autorizației de antrepozit fiscal, pentru produsele accizabile ce pot fi eliberate pentru consum.

(7) În cazul unui produs accizabil, pentru care acciza nu a fost anterior exigibilă, se consideră eliberare pentru consum atunci când produsul accizabil este deținut într-un antrepozit fiscal pentru care autorizația a expirat și nu a fost emisă o nouă autorizație, sub rezerva art. 365 alin. (8).

(8) În sensul prevederilor alin. (6), prin *produse accizabile ce pot fi eliberate pentru consum* se înțelege produse accizabile care îndeplinesc condițiile legale de comercializare.

(9) Nu se consideră eliberare pentru consum mișcarea produselor accizabile din antrepozitul fiscal, în condițiile prevăzute în secțiunea a 16-a, către:

a) un alt antrepozit fiscal în România sau în alt stat membru;

b) un destinatar înregistrat din alt stat membru;

c) un teritoriu din afara teritoriului Uniunii Europene.

(10) Distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile aflate sub regim suspensiv de accize, inclusiv dintr-o cauză ce ține de natura produselor sau ca urmare a unui caz fortuit ori de forță majoră sau ca o consecință a autorizării de către autoritatea competentă, nu este considerată eliberare pentru consum.

NORME METODOLOGICE

2. (1) Pentru produsele accizabile aflate în una dintre situațiile prevăzute la art. 340 alin. (10) din Codul fiscal nu se datorează accize în următoarele situații, atunci când sunt dovedite prin procese-verbale:

a) în cazul în care distrugerea totală sau pierderea iremediabilă intervine ca urmare a unui caz fortuit ori forței majore, dacă se prezintă autorității vamale teritoriale dovezi suficiente despre evenimentul produs, emise de autoritatea vamală, Ministerul Afacerilor Interne sau autoritatea competentă în domeniu din România sau din alt stat membru, după caz, precum și informații precise cu privire la tipul și cantitatea produselor accizabile distruse total ori pierdute iremediabil;

b) în cazul pierderilor iremediabile apărute ca urmare a unor cauze care țin de natura produselor accizabile, dacă se încadrează în limitele prevăzute în normele tehnice ale utilajelor și instalațiilor sau în coeficienții maximi de pierderi specifice activităților de depozitare, manipulare, distribuție și transport, după caz, prevăzuți în studiile realizate la solicitarea antrepozitarului, destinatarului înregistrat ori expeditorului înregistrat, de către institute/societăți care au înscris în obiectul de activitate una dintre activitățile cu codurile CAEN 7112, 7120 sau 7490 și au implementate standardele de calitate ISO 9001, ISO 14001 și OHSAS 18001;

c) în cazul în care distrugerea totală este autorizată de către autoritatea vamală teritorială. Distrugerea se autorizează dacă produsele accizabile nu îndeplinesc condițiile de comercializare și nici nu pot fi procesate ori transformate în vederea obținerii unor produse care pot fi comercializate, cu condiția ca operatorul economic să prezinte autorității vamale teritoriale documente doveditoare în acest sens.

(2) Pierderile se evidențiază în cazul de la alin. (1) lit. a):

a) în contabilitatea operatorului economic, în cazul produselor accizabile din antrepozitul fiscal;

b) în raportul de eveniment prevăzut în ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în cazul produselor deplasate în regim suspensiv de accize.

(3) În cazul pierderilor iremediabile apărute ca urmare a unor cauze care țin de natura produselor accizabile, acestea se evidențiază după cum urmează:

a) în situațiile de raportare prevăzute în prezentul titlu, în cazul produselor accizabile din antrepozitul fiscal. Stabilirea regimului pierderilor se efectuează cu ocazia inventarierii anuale a patrimoniului, utilizând studiile realizate la solicitarea antrepozitarului autorizat;

b) în raportul de primire, în cazul produselor deplasate în regim suspensiv de accize. Stabilirea regimului pierderilor se realizează utilizând studiile realizate la solicitarea plătitorilor de accize prevăzuți la pct. 3 alin. (2) sau (3), după caz.

În ambele situații responsabilitatea față de corectitudinea coeficienților maximi de pierderi revine persoanei care a întocmit studiile respective.
Antrepozitarii autorizați, destinatarii înregistrați și expeditorii înregistrați depun o copie de pe studiile prevăzute la alin. (1) lit. b), înainte de stabilirea regimului pierderilor, la autoritatea vamală teritorială.
(4) În cazul unui produs accizabil pentru care în anexa nr. 1 la titlul VIII din Codul fiscal se prevăd niveluri diferite ale accizelor, accizele datorate pentru pierderile care intervin în antrepozitul fiscal, care nu pot individualizate pe produs și care sunt impozabile, se determină prin utilizarea celui mai ridicat nivel al accizelor aplicabil pentru respectivul produs.
(5) În cazul pierderilor de produse energetice care se regăsesc la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal, dar nu se regăsesc și la alin. (3) de la același articol, aflate sub regim suspensiv de accize care sunt impozabile, se datorează accize după cum urmează:
a) la nivelul prevăzut pentru produsul cu care acesta a fost asimilat din punct de vedere al nivelului accizelor;
b) la nivelul prevăzut pentru motorină, în cazul în care pentru respectivul produs antrepozitarul autorizat nu a obținut asimilarea din punctul de vedere al nivelului accizelor.
(6) În cazul pierderilor de bioetanol aflat sub regim suspensiv de accize, destinat utilizării în producția de produse energetice, pe care autoritatea vamală teritorială le consideră impozabile, se datorează accize la nivelul prevăzut pentru benzina fără plumb, dacă acesta este denaturat potrivit pct. 78, respectiv la nivelul prevăzut pentru alcoolul etilic, dacă acesta este nedenaturat.
(7) În toate situațiile în care distrugerea sau pierderea produselor accizabile nu se admite ca neimpozabilă, accizele devin exigibile la data emiterii deciziei de impunere de către autoritatea vamală teritorială și se plătesc în termen de 5 zile de la această dată. Autoritatea vamală teritorială stabilește cuantumul accizelor datorate și emite decizia de impunere potrivit procedurii stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.
(8) *Abrogat.*

(11) În sensul prezentului capitol, produsele sunt considerate *distruse total sau pierdute iremediabil* atunci când devin inutilizabile ca produse accizabile. Distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile trebuie dovedită autorității competente.

(12) Nu se consideră eliberare pentru consum deplasarea produselor energetice din antrepozitul fiscal în vederea alimentării navelor sau aeronavelor care au ca destinație un teritoriu din afara teritoriului Uniunii Europene, fiind asimilată unei operațiuni de export. De asemenea, operațiunea de alimentare cu produse energetice a navelor sau aeronavelor care au ca destinație un teritoriu din afara teritoriului Uniunii Europene este asimilată unei operațiuni de export.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *HG nr. 831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare (publicată în M. Of. nr. 522 din 10 iunie 2004);*
- *OMFP nr. 319/2016 pentru aprobarea condițiilor privind distrugerea în antrepozitul fiscal a produselor accizabile care nu au fost eliberate pentru consum (publicat în M. Of. nr. 203 din 18 martie 2016);*
- *OMEC/OMFP nr. 615/1654/2004 privind metodologia de aprobare a coeficienților maximi de consumuri tehnologice, specifici activităților de depozitare, manipulare, distribuție și transport al uleiurilor minerale și produselor petroliere tipice și atipice din activitățile specifice industriei petroliere (publicat în M. Of. nr. 1076 din 18 noiembrie 2004);*
- *Dec. CCR nr. 1355/2010 (publicată în M. Of. nr. 33 din 13 ianuarie 2011);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 3319/2011 și nr. 4200/2011 (Accize. Pierderi. Persoana obligată la plată).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[7] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Exigibilitatea accizei. Acciza este datorată la bugetul statului (este exigibilă):
a) la momentul eliberării pentru consum, în cazurile prevăzute la art. 340 alin. (1), (2) și (4) NCF;
b) atunci când se constată pierderi sau lipsuri de produse accizabile.
Spre deosebire de TVA, nu se utilizează termenul de *exigibilitate a plății taxei (accizei).*

3. Regim fiscal suspensiv. Regimul fiscal suspensiv presupune suspendarea plății accizelor pe perioada producerii, transformării, deținerii și deplasării produselor accizabile. Regimul fiscal suspensiv pentru produsele accizabile presupune utilizarea antrepozitelor fiscale sau regimurilor vamale suspensive.

4. Eliberare pentru consum. Eliberarea pentru consum constă în:
a) ieșirea produselor accizabile din regimul suspensiv, adică produsele sunt predate în scopul comercializării sau utilizării finale. Nu este eliberare pentru consum transferul produselor dintr-un antrepozit fiscal în altul sau plasarea sub un regim vamal (export sau regim vamal suspensiv);

b) producerea de produse accizabile în afara regimului suspensiv (în afara antrepozitului fiscal). Nu este eliberare pentru consum și nu sunt supuse accizelor producția de bere, vinuri și băuturi fermentate (altele decât berea și vinul) realizată în gospodăriile individuale pentru consumul propriu;

c) utilizarea de produse accizabile în interiorul antrepozitului fiscal altfel decât ca materie primă. Intră în această categorie orice altă utilizare decât cea de materie primă, respectiv pierderi sau lipsuri de produse accizabile;

d) deținerea de produse accizabile în afara regimului suspensiv (antrepozitul fiscal), pentru care nu s-au evidențiat accizele în documentele fiscale. Nu este eliberare pentru consum și nu sunt supuse accizelor producția de bere, vinuri și băuturi fermentate (altele decât berea și vinul) realizată și deținută în gospodăriile individuale pentru consumul propriu;

e) orice import de produse accizabile, dacă produsele accizabile nu sunt plasate sub un regim fiscal/vamal suspensiv.

Modificări:

Alin. (8) al pct. 2 din norme a fost abrogat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Plătitori de accize

Art. 341. – (1) Persoana plătitoare de accize care au devenit exigibile este:

a) în ceea ce privește ieșirea de produse accizabile dintr-un regim suspensiv de accize, astfel cum este prevăzută la art. 340 alin. (1) lit. a):

1. antrepozitarul autorizat, destinatarul înregistrat sau orice altă persoană care eliberează produsele accizabile din regimul suspensiv de accize ori pe seama căreia se efectuează această eliberare, iar, în cazul ieșirii neregulamentare din antrepozitul fiscal, orice altă persoană care a participat la această ieșire;

2. în cazul unei nereguli în cursul unei deplasări a produselor accizabile în regim suspensiv de accize, astfel cum este definită la art. 412 alin. (1), (2) și (4): antrepozitarul autorizat, expeditorul înregistrat sau orice altă persoană care a garantat plata accizelor în conformitate cu art. 348 alin. (1) și (2), precum și orice persoană care a participat la ieșirea neregulamentară și care avea cunoștință sau care ar fi trebuit să aibă cunoștință în mod normal de caracterul neregulamentar al acestei ieșiri;

NORME METODOLOGICE

3. (1) În aplicarea art. 341 alin. (1) lit. a) pct. 2 din Codul fiscal, persoana plătitoare de accize este destinatarul din România, în situațiile prevăzute la art. 412 alin. (2) și (4) din Codul fiscal, când pierderile au fost depistate la momentul recepției efectuate de către destinatarul din România, dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

a) autoritățile din statul membru de expediție aduc dovezi potrivit cărora neregula nu s-a produs în statul membru de expediție; și

b) nu există dovezi care să ateste că neregula s-a produs pe parcursul deplasării în regim suspensiv de la plata accizelor.

(2) În cazul în care pe parcursul unei deplasări a produselor accizabile în regim suspensiv de accize, care se desfășoară pe teritoriul României, a fost depistată o neregulă care a condus la eliberarea pentru consum a produselor accizabile în conformitate cu art. 340 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, precum și în cazul în care produsele accizabile nu au ajuns la destinație în termen de 4 luni de la începerea deplasării, persoana plătitoare de accize este antrepozitarul autorizat expeditor sau expeditorul înregistrat.

b) în ceea ce privește deținerea unor produse accizabile, astfel cum este prevăzută la art. 340 alin. (1) lit. b), persoana care deține produsele accizabile sau orice altă persoană implicată în deținerea acestora;

c) în ceea ce privește producerea unor produse accizabile, astfel cum este prevăzută la art. 340 alin. (1) lit. c), persoana care produce produsele accizabile sau, în cazul unei producții neregulamentare, orice altă persoană implicată în producerea acestora;

d) în ceea ce privește importul unor produse accizabile, astfel cum este prevăzut la art. 340 alin. (1) lit. d), persoana care declară produsele accizabile sau pe seama căreia produsele sunt declarate în momentul importului ori, în cazul unui import neregulamentar, orice altă persoană implicată în importul acestora;

e) în cazurile prevăzute la art. 340 alin. (4)-(7), persoana care determină eliberarea pentru consum.

(2) Atunci când mai multe persoane sunt obligate să plătească aceeași datorie privind accizele, acestea sunt obligate să plătească în solidar acea datorie, iar fiecare dintre aceste persoane poate fi urmărită pentru întreaga datorie.

NORME METODOLOGICE

3. (3) Prin excepție de la prevederile alin. (2), în cazul deplasărilor în regim suspensiv de accize care se desfășoară pe teritoriul României, persoana plătitoare de accize este antrepozitarul autorizat primitor atunci când neregula a fost depistată la momentul recepției și dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

a) sunt aduse dovezi certificate de autoritatea vamală teritorială în a cărei rază de competență se află expeditorul, potrivit cărora neregula nu s-a produs la expeditor; și

b) nu există dovezi care să ateste că neregula s-a produs pe parcursul deplasării în regim suspensiv de la plata accizelor.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[9] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Prin acest articol se identifică contribuabilul – persoana care datorează acciza atunci când aceasta este exigibilă. În principiu, acciza este datorată de persoana care „eliberează pentru consum" produsele accizabile reglementate de acest titlu.

Secțiunea a 2-a
Nivelul și calculul accizelor

Nivelul accizelor

Art. 342. – (1) Nivelul accizelor este prevăzut în anexa nr. 1, care face parte integrantă din prezentul titlu. Nivelul accizelor aplicabil în anul 2017 este prevăzut în coloana 3 din anexa nr. 1. Începând cu anul 2018 inclusiv, nivelul accizelor aplicabil de la data de 1 ianuarie a fiecărui an, respectiv 1 aprilie a fiecărui an pentru țigarete este nivelul prevăzut în coloanele 4-8 din anexa nr. 1, actualizat conform prevederilor alin. (2).

(2) Cu excepția produselor accizabile care se regăsesc la nr. crt. 6 din anexa nr. 1, nivelul accizelor prevăzut în coloanele 4-8 din anexa nr. 1 se actualizează cu creșterea prețurilor de consum din ultimele 12 luni, calculată în luna septembrie a anului anterior celui de aplicare, față de perioada octombrie 2014-septembrie 2015, comunicată oficial de Institutul Național de Statistică până la data de 15 octombrie. Nivelul accizelor actualizat se publică pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice, până cel mai târziu pe data de 20 octombrie a fiecărui an.

(3) Prevederile alin. (2) nu se aplică în cazul în care în ultimele 12 luni are loc scăderea prețurilor de consum, calculată în luna septembrie a anului anterior celui de aplicare, față de perioada octombrie 2014-septembrie 2015, comunicată oficial de Institutul Național de Statistică până la data de 15 octombrie.

(4) Nivelul în lei al accizelor, obținut după efectuarea actualizării prevăzute la alin. (2), se rotunjește la nivel de două zecimale, prin reducere, atunci când a treia zecimală este mai mică decât 5, și prin majorare atunci când a treia zecimală este mai mare sau egală cu 5.

(5) Nivelul accizelor prevăzut la nr. crt. 5-9 din anexa nr. 1 cuprinde și contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate prevăzute la titlul XI din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, republicată.

(6) Pentru băuturile alcoolice, țigaretele, țigările și țigările de foi, nivelul accizelor prevăzut la nr. crt. 1-7 din anexa nr. 1 cuprinde și cota de 1% datorată Ministerului Tineretului și Sportului, prevăzută în Legea educației fizice și sportului nr. 69/2000, cu modificările și completările ulterioare.

(7) Pentru produsele energetice pentru care nivelul accizelor este stabilit la 1.000 litri, volumul se măsoară la o temperatură de 15°C.

(8) Pentru motorina destinată utilizării în agricultură se poate aplica un nivel redus de accize. Nivelul și condițiile privind aplicarea accizei reduse se stabilesc prin hotărâre a Guvernului, la propunerea Ministerului Agriculturii și Dezvoltării Rurale.

(9) Este supusă unui nivel al accizelor diferențiat, stabilit prin diminuarea cu 183,62 lei/1.000 litri, respectiv cu 217,31 lei/tonă, a nivelului standard prevăzut pentru motorina din anexa nr. 1, motorina utilizată drept carburant pentru motor în următoarele scopuri:

a) transport rutier de mărfuri în cont propriu sau pentru alte persoane, cu autovehicule ori ansambluri de vehicule articulate destinate exclusiv transportului rutier de mărfuri și cu o greutate brută maximă autorizată de cel puțin 7,5 tone;

b) transportul de persoane, regulat sau ocazional, cu excepția transportului public local de persoane, cu un autovehicul din categoria M2 ori M3, definit în Directiva 2007/46/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 5 septembrie 2007 de stabilire a unui cadru pentru omologarea autovehiculelor și remorcilor acestora, precum și a sistemelor, componentelor și unităților tehnice separate destinate vehiculelor respective („Directivă cadru").

(10) Reducerea nivelului accizelor prevăzută la alin. (9) se realizează prin restituirea sumelor reprezentând diferența dintre nivelul standard al accizelor și nivelul accizelor diferențiat prevăzut la alin. (9) către operatorii economici licențiați în Uniunea Europeană. Condițiile, procedura și termenele de restituire se stabilesc prin hotărâre a Guvernului.

(11) În perioada 1 ianuarie-31 martie 2016 inclusiv, acciza specifică pentru țigarete este de 333,37 lei/1.000 țigarete.

(12) Pentru perioada 1 ianuarie-31 martie 2017, acciza totală pentru țigarete este de 435,58 lei/1.000 țigarete, acciza minimă este de 422,51 lei/1.000 țigarete, iar acciza specifică se determină pe baza accizei totale și a accizei ad valorem calculate prin aplicarea procentului legal asupra prețului mediu ponderat de vânzare cu amănuntul aferent anului 2015.

(13) În perioada 1 iulie 2017-31 martie 2018 inclusiv, acciza specifică pentru țigarete este de 333,582 lei/1.000 țigarete.

NORME METODOLOGICE

4. (1) În aplicarea art. 342 din Codul fiscal, nivelul accizelor pentru produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. f)-h) din Codul fiscal şi pentru energia electrică diferă în funcție de scopul în care sunt utilizate aceste produse, respectiv comercial sau necomercial. Utilizare în scop comercial reprezintă utilizarea acestor produse de către un operator economic în cadrul activității sale economice, astfel cum este definit la pct. 1 alin. (4), precum şi utilizarea energiei electrice pentru iluminatul public.

(2) Când are loc o utilizare combinată între utilizarea în scop comercial şi utilizarea în scop necomercial, nivelul accizelor pentru produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. f)-h) din Codul fiscal şi pentru energia electrică se aplică proporțional, corespunzător fiecărui tip de utilizare.

LEGISLAȚIE ŞI JURISPRUDENȚĂ

- *HG nr. 408/2010 privind aprobarea acordării unui ajutor de stat pentru motorina utilizată în agricultură (publicată în M. Of. nr. 283 din 30 aprilie 2010);*
- *Dec. Consiliului 2001/224/CE privind cotele reduse ale accizelor şi scutirile de la aceste accize pentru unele uleiuri minerale cu utilizări specifice (publicată în JO nr. 84L din 23 martie 2001);*
- *Dec. CJUE: C-285/14 – Brasserie Bouquet (Acciza redusă pentru mici producători de bere. Condiții).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 176 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Modificări accize.** Începând cu data intrării în vigoare a Legii nr. 177/2017, se modifică Anexa cu nivelul accizelor armonizate (pentru perioada 2017-2022), precum și metodologia de indexare a accizei (cu excepția țigaretelor). În cazul țigaretelor, acciza specifică este stabilită la nivelul de 333,582 lei, iar acciza totală crește de la 435,58 la 439,94 lei.

Modificări:

Alin. (1) şi (2) ale art. 342 au fost modificate prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Alin. (13) al art. 342 a fost introdus prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Alin. (9) şi alin. (10) au fost modificate prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018. Se stabilesc niveluri noi de accize pentru motorina folosită drept carburant pentru motor.

Calculul accizelor

Art. 343. – (1) Calculul accizelor se efectuează potrivit prevederilor din normele metodologice.

(2) Pentru ţigarete, acciza datorată este egală cu suma dintre acciza specifică şi acciza ad valorem.

(3) Nivelul accizelor pentru ţigarete se actualizează anual, începând cu data de 1 aprilie, conform regulilor prevăzute la art. 342 alin. (1), (2) şi (4), cu excepţia situaţiei prevăzute la alin. (3).

(4) Acciza ad valorem se calculează prin aplicarea procentului legal de 14% asupra preţului de vânzare cu amănuntul al ţigaretelor eliberate pentru consum.

(5) Acciza specifică exprimată în lei/1.000 de ţigarete se determină anual, pe baza preţului mediu ponderat de vânzare cu amănuntul, a procentului legal aferent accizei ad valorem şi a accizei totale al cărei nivel este prevăzut în anexa nr. 1. Această acciză specifică se aprobă prin ordin al ministrului finanţelor publice care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I, cu cel puţin 30 de zile înainte de intrarea în vigoare a nivelului accizei totale.

(6) Acciza datorată determinată potrivit alin. (2) nu poate fi mai mică decât nivelul accizei minime exprimate în lei/1.000 de ţigarete care este de 97% din nivelul accizei totale prevăzut în anexa nr. 1.

(7) Preţul mediu ponderat de vânzare cu amănuntul se calculează în funcţie de valoarea totală a tuturor cantităţilor de ţigarete eliberate pentru consum, pe baza preţului de vânzare cu amănuntul, incluzând toate taxele, împărţit la cantitatea totală de ţigarete eliberate pentru consum. Acest preţ mediu ponderat se stabileşte până pe data de 15 februarie a fiecărui an, pe baza datelor privind cantităţile totale de ţigarete eliberate pentru consum în cursul anului calendaristic precedent, şi se publică pe site-ul Ministerului Finanţelor Publice în termen de 15 zile de la data stabilirii.

(8) Preţul de vânzare cu amănuntul pentru orice marcă de ţigarete se stabileşte şi se declară de către persoana care eliberează pentru consum ţigaretele în România sau care importă ţigaretele şi este adus la cunoştinţa publică, în conformitate cu cerinţele prevăzute de normele metodologice.

(9) Este interzisă vânzarea de către orice persoană a ţigaretelor pentru care nu s-au stabilit şi declarat preţuri de vânzare cu amănuntul.

(10) Preţul de vânzare al ţigaretelor nu poate depăşi preţul de vânzare cu amănuntul declarat în vigoare la momentul vânzării.

(11) Este interzisă vânzarea de ţigarete, de către orice persoană, către persoane fizice, la un preţ mai mic decât preţul de vânzare cu amănuntul declarat.

NORME METODOLOGICE

5. (1) În sensul art. 343 din Codul fiscal, sumele datorate reprezentând accize se calculează în lei, după cum urmează:

a) pentru bere:

A = C x K x Q,

A = cuantumul accizei;

C = numărul de grade Plato;

K = nivelul accizei prevăzut la nr. crt. 1 din anexa nr. 1 la titlul VIII din Codul fiscal, actualizat potrivit art. 342 alin. (2)-(4) din Codul fiscal;

Q = cantitatea de bere sau cantitatea de bază de bere în cazul amestecului cu băuturi nealcoolice, exprimată în hectolitri

Pentru bere, numărul de grade Plato este înscris în specificaţia tehnică elaborată pe baza standardului în vigoare pentru fiecare sortiment de bere şi trebuie să fie acelaşi cu cel înscris pe etichetele de comercializare a respectivelor sortimente de bere.

Pentru produsele rezultate prin amestecul de bază de bere cu băuturi nealcoolice, numărul de grade Plato este cel aferent bazei de bere din amestec şi se înscrie pe eticheta de comercializare.

Abaterea admisă între numărul de grade Plato înscris pe etichetă şi numărul de grade Plato determinat în bere, respectiv în baza de bere din amestecul cu băuturi nealcoolice este de 0,5 grade Plato;

b) pentru vinuri, băuturi fermentate şi produse intermediare:

A = K x Q,

A = cuantumul accizei;

K = nivelul accizei prevăzut la nr. crt. 2-4 din anexa nr. 1 la titlul VIII din Codul fiscal, actualizat potrivit art. 342 alin. (2)-(4) din Codul fiscal;

Q = cantitatea exprimată în hectolitri;

c) pentru alcool etilic:

A = C x K x Q/100,
A = cuantumul accizei;
C = concentrația alcoolică exprimată în procente de volum;
K = nivelul accizei prevăzut la nr. crt. 5 din anexa nr. 1 la titlul VIII din Codul fiscal, actualizat potrivit art. 342 alin. (2)-(4) din Codul fiscal;
Q = cantitatea exprimată în hectolitri;
d) pentru țigarete:
A = A1 + A2,
A = acciza datorată;
A1 = acciza specifică;
A2 = acciza ad valorem;
A1 = K1 x Q1;
A2 = K2 x PA x Q2,
K1 = nivelul accizei specifice stabilit prin ordin al ministrului finanțelor publice, exprimat în lei/1.000 țigarete;
K2 = procentul legal al accizei ad valorem care se aplică asupra prețului de vânzare cu amănuntul declarat, prevăzut la art. 343 alin. (4) din Codul fiscal;
PA = prețul de vânzare cu amănuntul declarat pe pachet;
Q1 = cantitatea de țigarete exprimată în mii țigarete;
Q2 = numărul de pachete de țigarete;
Q2 = Q1/numărul de țigarete conținute în pachet;
e) pentru țigări și țigări de foi:
A = Q x K,
A = cuantumul accizei;
Q = cantitatea exprimată în mii bucăți;
K = nivelul accizei prevăzut la nr. crt. 7 din anexa nr. 1 la titlul VIII din Codul fiscal, actualizat potrivit art. 342 alin. (2)-(4) din Codul fiscal;
f) pentru tutun de fumat fin tăiat, destinat rulării în țigarete și pentru alte tutunuri de fumat:
A = Q x K,
A = cuantumul accizei;
Q = cantitatea în kg;
K = nivelul accizei prevăzut la nr. crt. 8, respectiv la nr. crt. 9 din anexa nr. 1 la titlul VIII din Codul fiscal, actualizat potrivit art. 342 alin. (2)-(4) din Codul fiscal;
g) pentru produse energetice:
A = Q x K,
A = cuantumul accizei;
Q = cantitatea exprimată în mii litri măsurată la temperatura de +15°C/cantitatea exprimată în tone/cantitatea exprimată în gigajoule;
K = nivelul accizei prevăzut la nr. crt. 10-17 din anexa nr. 1 la titlul VIII din Codul fiscal, actualizat potrivit art. 342 alin. (2)-(4) din Codul fiscal;
h) pentru energie electrică:
A = Q x K,
A = cuantumul accizei;
O = cantitatea de energie electrică exprimată în MWh;
K - nivelul accizei prevăzut la nr. crt. 18 din anexa nr. 1 la titlul VIII din Codul fiscal, actualizat potrivit art. 342 alin. (2)-(4) din Codul fiscal.

(2) În sensul art. 343 alin. (8) din Codul fiscal, prețurile de vânzare cu amănuntul pentru țigarete se anunță în scris la autoritatea fiscală centrală - direcția cu atribuții în elaborarea legislației în domeniul accizelor - prin depunerea de către persoana care eliberează pentru consum ori importă țigaretele în România a unei declarații potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 1, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice.

(3) Declarația se întocmește în 3 exemplare, care se înregistrează la autoritatea fiscală centrală - direcția cu atribuții în elaborarea legislației în domeniul accizelor. După înregistrare, un exemplar rămâne la această autoritate, exemplarul al doilea rămâne la persoana care a întocmit declarația, iar exemplarul al treilea se transmite autorității vamale teritoriale care aprobă notele de comandă pentru timbre.

(4) Declarația cuprinde în mod expres data de la care se vor practica prețurile de vânzare cu amănuntul și se depune la autoritatea fiscală centrală cu minimum două zile lucrătoare înainte de data practicării acestor prețuri.

(5) Cu maximum 7 zile şi minimum 24 de ore înainte de data efectivă a intrării în vigoare, lista cuprinzând preţurile de vânzare cu amănuntul, cu numărul de înregistrare atribuit de autoritatea fiscală centrală - direcţia cu atribuţii în elaborarea legislaţiei în domeniul accizelor, se publică, prin grija persoanei care eliberează pentru consum ori importă ţigaretele în România, în două cotidiene de mare tiraj. Câte un exemplar din cele două cotidiene se depune la autoritatea fiscală centrală în ziua publicării.

(6) Ori de câte ori se intenţionează modificări ale preţurilor de vânzare cu amănuntul, persoana care eliberează pentru consum ori importă ţigaretele în România are obligaţia să redeclare preţurile pentru toate sortimentele de ţigarete, indiferent dacă modificarea intervine la unul sau la mai multe sortimente. Redeclararea se face pe baza aceluiaşi model de declaraţie prevăzut la alin. (2) şi cu respectarea termenelor prevăzute la alin. (4) şi (5).

(7) După primirea declaraţiilor privind preţurile de vânzare cu amănuntul şi după publicarea acestora în două cotidiene de mare tiraj, autoritatea fiscală centrală publică aceste liste pe site-ul Ministerului Finanţelor Publice.

(8) Persoana care eliberează pentru consum ori importă ţigaretele în România şi care renunţă la comercializarea pe piaţa internă a unui anumit sortiment de ţigarete are obligaţia de a comunica acest fapt autorităţii fiscale centrale - direcţia cu atribuţii în elaborarea legislaţiei în domeniul accizelor şi de a înscrie în continuare preţurile aferente acestor sortimente în declaraţia preţurilor de vânzare cu amănuntul, până la epuizarea stocului pe care îl deţine, dar nu mai puţin de 3 luni de la data la care a comunicat că renunţă la comercializarea pe piaţa internă a respectivului sortiment de ţigarete.

(9) În situaţiile în care nu se pot identifica preţurile de vânzare cu amănuntul pentru ţigaretele provenite din confiscări, calculul accizelor se face pe baza accizei totale prevăzute la nr. crt. 6 din anexa nr. 1 la titlul VIII din Codul fiscal.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OMFP nr. 2883/2016 pentru aprobarea nivelului accizei specifice la ţigarete (publicat în M. Of. nr. 1049 din 27 decembrie 2016);*
- *OMFP nr. 350/2017 pentru aprobarea nivelului accizei specifice la ţigarete (publicat în M. Of. nr. 151 din 28 februarie 2017);*
- *Dec. CJUE: C-197/08 Comisia c. Franţei, C-198/08 Comisia c. Austriei, C-221/08 Comisia c. Irlandei (Preţ maxim sau minim de vânzare).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 177 VCF, cu denumirea marginală: *Calculul accizelor pentru ţigarete.*

2. Acciza specifică. Pentru perioada 1 ianuarie-31 martie 2017, nivelul accizei specifice la ţigarete a fost stabilit la 334,17 lei/1.000 de ţigarete, faţă de nivelul de 329,30 lei/1.000 de ţigarete, aplicat în perioada 1 aprilie-31 decembrie 2016. Pentru perioada 1 aprilie 2017-31 martie 2018, nivelul accizei specifice la ţigarete este de 329,222 lei/1.000 de ţigarete.

Secţiunea a 3-a
Obligaţiile plătitorilor de accize

Responsabilităţile plătitorilor de accize

Art. 344. – (1) Plătitorii de accize au obligaţia de a se înregistra la autoritatea competentă.

(2) Orice plătitor de accize poartă răspunderea pentru calcularea corectă şi plata la termenul legal a accizelor către bugetul de stat şi pentru depunerea la termenul legal a declaraţiilor de accize la autoritatea competentă, conform prevederilor prezentului capitol.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206^{55} VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Plata accizelor la bugetul de stat

Art. 345. – (1) Termenul de plată a accizelor este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care accizele devin exigibile, cu excepţia cazurilor pentru care se prevede în mod expres un alt termen de plată.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1):

a) în cazul furnizorilor autorizați de energie electrică sau de gaz natural, termenul de plată a accizelor este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a avut loc facturarea către consumatorul final. În cazul prevăzut la art. 358 alin. (3), termenul de plată a accizelor este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a avut loc autoconsumul;

b) în cazul importului unui produs accizabil, care nu este plasat într-un regim suspensiv, momentul plății accizelor este momentul înregistrării declarației vamale de import;

c) orice persoană aflată în una dintre situațiile prevăzute la art. 340 alin. (4)-(7) are obligația de a plăti accizele în termen de 5 zile de la data la care acestea au devenit exigibile;

d) în situațiile prevăzute la art. 340 alin. (1) lit. b) și c) acciza se plătește în ziua lucrătoare imediat următoare celei în care a fost depusă declarația de accize.

(3) Livrarea produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. a)-e) din antrepozite fiscale ori din locația în care acestea au fost recepționate de către destinatarul înregistrat se efectuează numai în momentul în care furnizorul deține documentul de plată care să ateste virarea la bugetul de stat a valorii accizelor aferente cantității ce urmează a fi facturată. Cu ocazia depunerii declarației lunare de accize se regularizează eventualele diferențe dintre valoarea accizelor virate la bugetul de stat de către beneficiarii produselor, în numele antrepozitului fiscal ori al destinatarului înregistrat, și valoarea accizelor aferente cantităților de produse energetice efectiv livrate de aceștia, în decursul lunii precedente.

NORME METODOLOGICE

6. (1) În aplicarea art. 345 alin. (1) din Codul fiscal, pentru produsele accizabile prevăzute la nr. crt. 5-9 din anexa nr. 1 la titlul VIII din Codul fiscal, sumele reprezentând contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate prevăzută la titlul XI din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, republicată, cu modificările ulterioare, se virează în conturi colectoare deschise în structura clasificației bugetare la Trezoreria Statului de către persoana plătitoare de accize.

(2) În aplicarea art. 345 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, în cazul importului, sumele reprezentând contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate se virează de către autoritatea vamală în ziua lucrătoare imediat următoare celei în care accizele au fost încasate.

(3) Pentru produsele accizabile prevăzute la nr. crt. 1-7 din anexa nr. 1 la titlul VIII din Codul fiscal, cota de 1% datorată Ministerului Tineretului și Sportului, prevăzută în Legea educației fizice și sportului nr. 69/2000, cu modificările și completările ulterioare, se aplică asupra valorii accizelor datorate, diminuată cu suma reprezentând contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate prevăzută la titlul XI din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, republicată, cu modificările ulterioare.

(4) În aplicarea art. 345 alin. (1) din Codul fiscal, sumele reprezentând cota de 1 % prevăzute la alin. (3) se virează potrivit prevederilor art. 46 din Regulamentul de punere în aplicare a dispozițiilor Legii educației fizice și sportului nr. 69/2000, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 884/2001, în termenul prevăzut la art. 345 alin. (1) din Codul fiscal.

(5) În aplicarea art. 345 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, în cazul importului, sumele reprezentând cota de 1% prevăzute la alin. (3) se virează de către autoritatea vamală, în ziua lucrătoare imediat următoare celei în care accizele au fost încasate, în contul Ministerului Tineretului și Sportului, prevăzut la art. 45 din regulamentul aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 884/2001.

(6) Valoarea accizelor de plată la bugetul de stat reprezintă valoarea accizelor datorate determinată potrivit pct. 5 alin. (1), din care se deduce contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate menționată la alin. (1), cota de 1% menționată la alin. (3) și, după caz, contravaloarea marcajelor utilizate pentru marcarea produselor supuse acestui regim potrivit art. 421 din Codul fiscal.

(7) În sensul art. 345 alin. (3) din Codul fiscal, livrarea produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. a)-e) din Codul fiscal din antrepozitele fiscale sau din locurile în care au fost recepționate de către destinatarii înregistrați se efectuează numai în momentul în care furnizorul deține documentul care atestă plata la bugetul de stat a contravalorii accizelor aferente cantității ce urmează a fi facturată cumpărătorului.

(8) Plata accizelor prevăzute la alin. (7) se efectuează de către furnizor ori de către cumpărător. În situația în care plata este efectuată de către cumpărător în numele furnizorului, aceasta trebuie efectuată în contul, aparținând furnizorului, deschis la unitățile Trezoreriei Statului.

(9) Livrarea produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. a)-e) din Codul fiscal din antrepozitele fiscale sau din locurile în care au fost recepționate de către destinatarii înregistrați se face numai pe baza comenzii cumpărătorului.

(10) Pe baza comenzii, furnizorul emite cumpărătorului un document în care menționează: denumirea produsului, cantitatea, valoarea accizei datorate. În cazul în care plata accizelor se efectuează

de către cumpărător, documentul cuprinde şi informaţii cu privire la denumirea, codul de identificare fiscală şi numărul contului deschis la Trezoreria Statului ale furnizorului.

(11) Comenzile menţionate la alin. (10) se exprimă în tone sau mii litri. În cazul în care livrarea se efectuează în vase calibrate, comenzile trebuie să corespundă capacităţilor înscrise în documentele însoţitoare ale vaselor calibrate.

(12) În situaţiile prevăzute la alin. (11), cantităţile din comenzi, exprimate în litri la temperatura efectivă, se corectează cu densitatea la temperatura de +15°C, rezultând cantitatea exprimată în litri pentru care se datorează accize. Valoarea accizelor datorate se calculează prin înmulţirea cantităţii cu nivelul accizelor pe unitatea de măsură, exprimată în litri.

(13) La livrarea efectivă a cantităţilor de produse energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. a)-e) din Codul fiscal, exprimate în litri, furnizorul recalculează contravaloarea accizelor conform procedeului de mai sus. Sumele astfel obţinute, reprezentând accize, se evidenţiază distinct în factura emisă cumpărătorului de către furnizor.

(14) Eventualele diferenţe între valoarea accizelor virate la bugetul de stat calculate pe baza documentului prevăzut la alin. (10) şi valoarea accizelor aferente cantităţilor de produse energetice efectiv livrate de furnizori, conform facturii, se regularizează cu ocazia depunerii declaraţiei lunare privind obligaţiile de plată la bugetul de stat.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. CCR nr. 184/2011 (publicată în M. Of. nr. 343 din 18 mai 2011);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 3319/2011 (Titularul obligaţiei de plată a accizelor), nr. 4200/2011 (Obligaţia de plată pentru produse accizabile deţinute în afara antrepozitului fiscal).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[51] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Termen de plată. Termenul de plată a accizelor este data de 25 a lunii următoare. Cu toate acestea, accizele se achită la alte termene în cazurile prevăzute la alin. (2), respectiv:

a) *în cazul furnizorilor autorizaţi de energie electrică sau de gaz natural,* termenul de plată a accizelor este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a avut loc facturarea către consumatorul final ori a avut loc autoconsumul, după caz;

b) *în cazul importului unui produs accizabil,* dacă nu este plasat într un regim suspensiv, momentul plăţii accizelor este momentul înregistrării declaraţiei vamale de import;

c) *în cazul în care are loc o eliberare pentru consum asimilată* [prin schimbarea destinaţiei ori anularea regimului suspensiv conform prevederilor art. 340 alin. (4)-(7)], accizele trebuie plătite în termen de 5 zile de la data la care acestea au devenit exigibile;

d) acciza se plăteşte în ziua lucrătoare imediat următoare celei în care a fost depusă declaraţia de accize, în următoarele situaţii:

(i) deţinerea de produse accizabile în afara unui regim suspensiv de accize pentru care accizele nu au fost percepute în conformitate cu dispoziţiile prezentului capitol;

(ii) producerea de produse accizabile, inclusiv neregulamentară, în afara unui regim suspensiv de accize.

Depunerea declaraţiilor de accize

Art. 346. – (1) Orice plătitor de accize, cu excepţia importatorului autorizat, are obligaţia de a depune lunar la autoritatea competentă o declaraţie de accize, indiferent dacă se datorează sau nu plata accizei pentru luna respectivă.

(2) Declaraţiile de accize se depun la autoritatea competentă de către plătitorii de accize până pe data de 25 inclusiv a lunii următoare celei la care se referă declaraţia.

(3) Prin excepţie de la prevederile alin. (2), orice persoană aflată în una dintre situaţiile prevăzute la art. 340 alin. (1) lit. b) şi c) şi art. 340 alin. (4)-(7) are obligaţia de a depune o declaraţie de accize la autoritatea competentă în termen de 5 zile calendaristice de la data eliberării pentru consum.

(4) Orice plătitor de accize are obligaţia de a depune anual la autoritatea competentă decontul privind accizele, conform dispoziţiilor legale privind obligaţiile de plată la bugetul de stat, până la data de 30 aprilie a anului următor celui de raportare.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 3386/2016 pentru aprobarea modelului şi conţinutului formularelor 101 „Declaraţie privind impozitul pe profit" şi 120 „Decont privind accizele" (publicat în M. Of. nr. 950 din 25 noiembrie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206[52] VCF, cu aceeași denumire marginală.
2. **Formulare.** Pentru declararea lunară a accizelor se utilizează formularul 100 – *Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat.* Anual se depune Decontul de accize (formular 120).

Documente fiscale

Art. 347. – Pentru produsele accizabile care sunt transportate sau sunt deținute în afara antrepozitului fiscal, proveniența trebuie să fie dovedită conform prevederilor stabilite prin normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

7. (1) În aplicarea prevederilor art. 347 din Codul fiscal, orice plătitor de accize care livrează produse accizabile unei alte persoane are obligația de a-i emite acestei persoane o factură, cu respectarea prevederilor art. 319 din Codul fiscal, precum și un aviz de însoțire a mărfurilor pe perioada transportului. Antrepozitarii autorizați, destinatarii înregistrați și expeditorii înregistrați au obligația suplimentară de a înscrie în facturi codul de accize, la rubrica aferentă datelor de identificare.

(2) Cu excepția deplasărilor în regim suspensiv de accize și în cazul prevăzut la alin. (6), pentru eliberările în consum de produse accizabile efectuate din antrepozitele fiscale, factura trebuie să cuprindă distinct valoarea accizelor datorate pentru fiecare produs accizabil sau, după caz, mențiunea „exceptat/scutit de accize", în situația în care pentru produsele accizabile nu se datorează accize, ca urmare a aplicării unei exceptări sau scutiri.

(3) Pentru eliberările în consum de țigarete, factura cuprinde și o rubrică aferentă prețului de vânzare cu amănuntul declarat.

(4) Avizul de însoțire, în care se înscrie contravaloarea accizelor percepute, aferente cantităților de produse accizabile eliberate pentru consum, se utilizează în următoarele situații:

a) în cazul deplasării produselor accizabile de la antrepozitul fiscal către alte locuri proprii de depozitare și/sau comercializare;

b) în cazul deplasării produselor accizabile de la antrepozitul fiscal către clienți, dacă la momentul expedierii nu se emite factura, sau dacă expedierea se face direct către clienții cumpărătorului revânzător.

(5) Avizul de însoțire, în care se înscrie mențiunea „accize percepute", se utilizează în următoarele situații:

a) în cazul deplasării produselor accizabile de la locul de recepție al destinatarului înregistrat către alte locuri proprii de depozitare;

b) în cazul livrării de produse accizabile de către destinatarul înregistrat către clienți, atunci când acesta nu emite factura la momentul expedierii sau dacă expedierea se face direct către clienții cumpărătorului revânzător.

(6) În situațiile prevăzute la alin. (4) nu este obligatorie înscrierea accizelor în facturile întocmite ulterior către clienți, dar în acestea se înscrie mențiunea „accize percepute".

(7) Deplasarea produselor accizabile în regim suspensiv de accize de la un loc de expediere aflat pe teritoriul României este însoțită de un exemplar tipărit al documentului administrativ electronic.

(8) Deplasarea intracomunitară a produselor cu accize plătite, dintr-un stat membru în România, respectiv din România într-un stat membru, este însoțită de factură și documentul de însoțire reglementat la pct. 138 sau un alt document comercial care să conțină aceleași informații din documentul de însoțire.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206[53] VCF, cu aceeași denumire marginală.
2. **Reguli speciale.** Circulația și comercializarea produselor accizabile se supun unor reguli speciale. Principiul care reiese din norme este că orice produs accizabil transportat/depozitat trebuie să fie însoțit de documente de proveniență – factură, aviz de însoțire, document administrativ etc.

Garanții

Art. 348. – (1) Antrepozitarul autorizat, destinatarul înregistrat, expeditorul înregistrat și importatorul autorizat au obligația depunerii la autoritatea competentă a unei garanții, la nivelul stabilit conform prevederilor din normele metodologice, care să asigure plata accizelor ce pot deveni exigibile.

(2) În situația în care antrepozitarul autorizat, destinatarul înregistrat, expeditorul înregistrat sau importatorul autorizat înregistrează obligații fiscale restante administrate de A.N.A.F. cu mai mult de 30 de zile față de termenul legal de plată, garanția se extinde și asupra acestor obligații de drept și fără nicio altă formalitate.

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (1), garanția poate fi depusă de proprietarul produselor accizabile sau, în comun, de către acesta și una dintre persoanele prevăzute la alin. (1), în cazurile și în condițiile stabilite prin normele metodologice.

(4) În cazul antrepozitarilor autorizați, prin normele metodologice se stabilesc niveluri minime și maxime ale garanțiilor, în funcție de natura și volumul produselor accizabile ce urmează a fi realizate sau depozitate.

(5) Garanția este valabilă pe întreg teritoriul Uniunii Europene.

(6) Tipul, modul de calcul, valoarea, durata și condițiile de reducere a garanției sunt prevăzute în normele metodologice, pe tipuri de activități și grupe de produse.

(7) În cazul antrepozitarului autorizat care deține și calitatea de expeditor înregistrat, condițiile și cuantumul garanției se stabilesc prin normele metodologice.

(8) Valoarea garanției se analizează periodic, pentru a reflecta orice schimbări în volumul afacerii sau ale nivelului accizelor.

NORME METODOLOGICE

8. (1) Garanția prevăzută la art. 348 alin. (1) din Codul fiscal se constituie în favoarea autorității fiscale teritoriale.

(2) Garanția prevăzută la alin. (1) poate fi constituită sub formă de:

a) depozit în numerar;

b) garanție personală.

(3) În cazul garanției constituite sub formă de depozit în numerar se aplică următoarele reguli:

a) se consemnează mijloacele băneşti la unitatea Trezoreriei Statului la care este arondată autoritatea fiscală teritorială;

b) orice dobândă plătită de trezorerie în legătură cu depozitul aparține deponentului.

(4) În cazul garanției constituite sub formă de garanție personală se aplică următoarele reguli:

a) garantul trebuie să fie o societate bancară înregistrată în Uniunea Europeană şi Spațiul Economic European, autorizată să îşi desfăşoare activitatea pe teritoriul României;

b) trebuie să existe o scrisoare de garanție bancară ori un instrument de garantare emis în condițiile legii de către o societate bancară în favoarea autorității fiscale teritoriale la care operatorul economic este înregistrat ca plătitor de impozite şi taxe.

(5) Antrepozitarul autorizat pentru producție nou-înființat are obligația de a constitui o garanție al cărei nivel corespunde unei cote de 6% din valoarea accizelor aferente produselor accizabile estimate a fi realizate în primul an de activitate.

(6) Antrepozitarul autorizat pentru depozitare nou-înființat are obligația de a constitui o garanție al cărei nivel corespunda unei cote de 6% din valoarea accizelor aferente produselor accizabile estimate a fi intrate în primul an de activitate.

(7) Antrepozitarul autorizat pentru producție nou-înființat, care deține şi antrepozite fiscale de depozitare, trebuie să constituie garanție atât pentru antrepozitele de producție, cât şi pentru antrepozitele fiscale de depozitare, potrivit prevederilor alin. (5) şi (6), fără a se depăşi garanția maximă prevăzută la alin. (14).

(8) Orice antrepozitar autorizat are obligația constituirii unei garanții corespunzătoare unei cote de 6% din valoarea accizelor aferente cantităților de produse accizabile deplasate în regim suspensiv de accize către un alt stat membru în anul anterior constituirii garanției.

(9) Cuantumul garanției constituite de antrepozitarii autorizați pentru producție nu poate fi mai mic decât limitele prevăzute mai jos:

a) pentru producția de bere - 473.801 lei;

b) pentru producția de bere realizată de micile fabrici de bere prevăzute la art. 349 alin. (6) din Codul fiscal - 236.901 lei;

c) pentru producția de bere de maximum 5.000 hl pe an realizată de micile fabrici de bere prevăzute la art. 349 alin. (6) din Codul fiscal - 9.476 lei;

d) pentru producția de vinuri de maximum 5.000 hl pe an - 11.845 lei;

e) pentru producția de vinuri între 5.001 hl şi 10.000 hl pe an - 23.690 lei;

f) pentru producția de vinuri peste 10.000 hl pe an - 47.380 lei;

g) pentru producţia de băuturi fermentate, altele decât bere şi vinuri, de maximum 5.000 hl pe an - 94.760 lei;
h) pentru producţia de băuturi fermentate, altele decât bere şi vinuri, peste 5.000 hl pe an - 236.901 lei;
i) pentru producţia de produse intermediare de maximum 5.000 hl pe an - 118.450 lei;
j) pentru producţia de produse intermediare peste 5.000 hl pe an - 355.351 lei;
k) pentru producţia de alcool etilic şi/sau băuturi spirtoase de maximum 100 hl alcool pur pe an - 23.690 lei;
l) pentru producţia de alcool etilic şi/sau băuturi spirtoase între 101 şi 1.000 hl alcool pur pe an - 118.450 lei;
m) pentru producţia de alcool etilic şi/sau băuturi spirtoase între 1.001 şi 5.000 hl alcool pur pe an - 473.801 lei;
n) pentru producţia de alcool etilic şi/sau băuturi spirtoase peste 5.000 hl alcool pur pe an - 1.184.503 lei;
o) pentru producţia de alcool etilic realizată de micile distilerii definite la pct. 12 alin. (16) - 1.185 lei;
p) pentru producţia de tutun prelucrat - 4.738.014 lei;
q) pentru producţia de produse energetice, exceptând producţia de GPL, de maximum 10.000 tone pe an - 1.184.503 lei;
r) pentru producţia de produse energetice, exceptând producţia de GPL, între 10.001 tone şi 40.000 tone - 4.738.014 lei;
s) pentru producţia de produse energetice, exceptând producţia de GPL, peste 40.000 tone - 9.476.027 lei;
ş) pentru producţia de GPL - 47.380 lei;
t) pentru producţia exclusivă de biocombustibili şi biocarburanţi - 23.690 lei.

(10) În aplicarea alin. (9), antrepozitarii autorizaţi care produc mai multe tipuri de produse accizabile au obligaţia de a constitui garanţia minimă corespunzătoare acelui tip de produs accizabil pentru care, potrivit alin. (9), este prevăzut, respectiv calculat cuantumul cel mai mare.

(11) Cuantumul garanţiei constituite de antrepozitarii autorizaţi pentru depozitarea produselor accizabile nu poate fi mai mic de 6% din contravaloarea accizelor aferente limitelor trimestriale prevăzute la pct. 30 alin. (8), raportate la nivelul unui an.

(12) În aplicarea alin. (11), antrepozitarii autorizaţi care depozitează mai multe tipuri de produse accizabile au obligaţia de a constitui garanţia corespunzătoare acelui tip de produs accizabil pentru care este prevăzut, respectiv calculat cuantumul cel mai mare.

(13) Antrepozitarii autorizaţi care deţin atât antrepozite fiscale de producţie, cât şi antrepozite fiscale de depozitare au obligaţia de a constitui atât garanţia minimă prevăzută pentru antrepozitele fiscale de producţie, cât şi garanţia minimă prevăzută pentru antrepozitele fiscale de depozitare, fără a se depăşi garanţia maximă prevăzută la alin. (14).

(14) Cuantumul garanţiei maxime constituite de antrepozitarii autorizaţi se stabileşte la nivelurile prevăzute mai jos:
a) pentru alcool etilic şi băuturi alcoolice - 9.476.027 lei;
b) pentru tutun prelucrat - 47.380.137 lei;
c) pentru produse energetice - 71.070 206 lei.

(15) În cazul antrepozitarului autorizat pentru producţie de biodiesel, destinat utilizării în producţia de produse energetice, valoarea accizelor care constituie baza de calcul pentru stabilirea garanţiei se determină prin aplicarea nivelului accizelor prevăzut pentru motorină.

(16) În cazul antrepozitarului autorizat exclusiv pentru producţie de bioetanol, destinat utilizării în producţia de produse energetice, valoarea accizelor care constituie baza de calcul pentru stabilirea garanţiei se determină prin aplicarea nivelului accizelor prevăzut pentru benzina fără plumb, cu condiţia denaturării acestui produs potrivit pct. 78 alin. (3) lit. b), în caz contrar fiind aplicabil nivelul accizelor prevăzut pentru alcoolul etilic.

(17) Expeditorul înregistrat are obligaţia de a constitui o garanţie al cărei nivel corespunde unei cote de 6% din contravaloarea accizelor aferente produselor accizabile expediate în regim suspensiv de accize, estimate la nivelul unui an.

(18) În aplicarea alin. (17), pentru produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal, altele decât cele prevăzute la art. 355 alin. (3) din Codul fiscal, nivelul garanţiei se determină pe baza nivelului accizelor aferent motorinei.

(19) În aplicarea prevederilor art. 348 alin. (7) din Codul fiscal, antrepozitarul autorizat care deţine şi calitatea de expeditor înregistrat trebuie să constituie garanţia atât în calitate de antrepozitar autorizat, cât şi în calitate de expeditor înregistrat, numai pentru produsele accizabile pe care le deplasează în regim suspensiv de accize către alte locaţii decât antrepozitele fiscale proprii.

(20) În cazul destinatarului înregistrat, nivelul garanției care trebuie constituită corespunde unei cote de 6% din contravaloarea accizelor aferente cantităților de produse accizabile primite în regim suspensiv de la plata accizelor, estimate la nivelul unui an.
(21) În cazul destinatarului înregistrat care primește doar ocazional produse accizabile, nivelul garanției care trebuie constituită reprezintă contravaloarea accizelor aferente cantității de produse accizabile primite în regim suspensiv de la plata accizelor cu ocazia fiecărei deplasări. Pentru produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal, dar care nu se regăsesc la alin. (3) de la același articol, nivelul garanției care trebuie constituită se determină pe baza nivelului accizelor prevăzut pentru motorină.
(22) În cazul importatorului autorizat, nivelul garanției care trebuie constituită corespunde unei cote de 6% din contravaloarea accizelor aferente cantităților de produse accizabile importate, estimate la nivelul unui an.
(23) Nivelul garanției se analizează anual sau ori de câte ori este necesar de către autoritatea vamală teritorială, în vederea actualizării în funcție de schimbările intervenite în volumul afacerii, în activitatea antrepozitarului autorizat/destinatarului înregistrat/expeditorului înregistrat/importatorului autorizat sau în nivelul accizelor datorate.
(24) Pentru antrepozitarul autorizat pentru producție, nivelul garanției se actualizează în funcție de ieșirile de produse accizabile din anul precedent, care nu poate fi mai mică de 6% din valoarea accizelor aferente produselor accizabile realizate în anul precedent.
(25) Pentru antrepozitarii autorizați pentru depozitare, nivelul garanției se actualizează în funcție de cantitățile de produse accizabile ieșite în anul precedent.
(26) Pentru antrepozitarul autorizat pentru producție, care deține și antrepozite fiscale de depozitare, nivelul garanției pentru antrepozitele fiscale de depozitare se actualizează în funcție de ieșirile de produse accizabile din anul precedent, altele decât cele provenite din antrepozitul de producție propriu.
(27) Pentru destinatarul înregistrat, nivelul garanției se actualizează în funcție de cantitățile de produse accizabile achiziționate în anul precedent.
(28) Pentru expeditorul înregistrat, nivelul garanției se actualizează în funcție de cantitățile de produse accizabile expediate în anul precedent.
(29) Pentru importatorul autorizat, nivelul garanției se actualizează în funcție de cantitățile de produse accizabile importate în anul precedent.
(30) În vederea actualizării nivelului garanției, antrepozitarul autorizat/destinatarul înregistrat/expeditorul înregistrat/importatorul autorizat trebuie să depună anual, până la data de 15 ianuarie inclusiv a anului următor, la autoritatea vamală teritorială, o declarație privind informațiile necesare analizei potrivit prevederilor alin. (23)-(29).
(31) Cuantumul garanției stabilite prin actualizare se comunică antrepozitarului autorizat/destinatarului înregistrat/expeditorului înregistrat/importatorului autorizat prin decizie emisă de autoritatea vamală teritorială, care va face parte integrantă din autorizația de antrepozit fiscal/destinatar înregistrat/expeditor înregistrat/importator autorizat. O copie a deciziei se transmite și autorității fiscale teritoriale. Termenul de constituire a garanției astfel stabilite va fi de cel mult 30 de zile lucrătoare de la data comunicării deciziei.
(32) Orice reprezentant fiscal are obligația de a constitui garanția echivalentă cu valoarea accizelor aferente fiecărei operațiuni cu produse accizabile. Garanția va fi constituită înainte de livrarea produselor de către vânzătorul din alt stat membre în România.
(33) Garanțiile constituite sunt valabile atât timp cât nu sunt executate de autoritatea fiscală teritorială la care sunt înregistrați ca plătitori de impozite și taxe antrepozitarul autorizat, destinatarul înregistrat, expeditorul înregistrat sau importatorul autorizat.
(34) În situația în care se constată că antrepozitarul autorizat, destinatarul înregistrat, expeditorul înregistrat, importatorul autorizat sau reprezentantul fiscal:
a) înregistrează întârzieri de la plata accizelor peste termenul prevăzut la art. 433 din Codul fiscal, autoritatea fiscală teritorială dispune executarea garanției și comunică acest fapt autorității vamale teritoriale, în termen de cel mult două zile lucrătoare de la data executării garanției;
b) înregistrează întârzieri de la plata altor obligații fiscale de natura celor administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală, în sensul art. 157 din Codul de procedură fiscală, cu mai mult de 30 de zile față de termenul legal de plată, autoritatea fiscală teritorială dispune executarea garanției și comunică acest fapt autorității vamale teritoriale în termen de cel mult două zile lucrătoare de la data executării garanției.
(35) Garanțiile constituite de antrepozitarii autorizați se depun la autoritatea fiscală teritorială în termen de maximum 30 de zile lucrătoare de la data când devine valabilă autorizația. Diferențele rezultate din actualizarea sau executarea garanției constituite de antrepozitarii autorizați, destinatarii înregistrați, expeditorii înregistrați, importatorii autorizați și reprezentanții fiscali se regularizează prin

depunerea la autoritatea fiscală teritorială, în termen de maximum 30 de zile lucrătoare de la data actualizării sau executării garanției, după caz, a unui depozit în numerar sau a unei garanții personale. În termen de 5 zile lucrătoare de la data constituirii/reîntregirii garanției, autoritatea fiscală teritorială transmite la autoritatea vamală teritorială o copie a documentului care atestă constituirea/reîntregirea garanției.

(36) În toate situațiile, valoarea accizelor care constituie baza de calcul pentru stabilirea/actualizarea garanției se determină prin aplicarea nivelurilor accizelor în vigoare la momentul constituirii garanției, prevăzute în anexa nr. 1 la titlul VIII - Accize și alte taxe speciale din Codul fiscal, actualizate potrivit art. 342 din Codul fiscal.

(37) Orice antrepozitar autorizat poate să asigure, la cerere, o singură garanție care să acopere riscul de neplată a accizelor pentru toate antrepozitele fiscale ale acelui antrepozitar autorizat. Valoarea garanției totale va fi egală cu suma garanțiilor aferente fiecărui antrepozit fiscal deținut de către antrepozitarul autorizat.

(38) În cazul antrepozitarului autorizat pentru producție de alcool etilic și băuturi alcoolice în sistem integrat, garanția va fi Stabilită în funcție de producția realizată cea mai mare, respectiv a alcoolului etilic ca materie primă sau a băuturilor alcoolice.

(39) În cazul antrepozitarului autorizat, destinatarului înregistrat și expeditorului înregistrat, autoritatea fiscală teritorială aprobă reducerea garanției, la cerere, după cum urmează:

a) cu 50%, în situația în care în ultimii 2 ani consecutivi de activitate pentru care a fost autorizat nu a înregistrat obligații fiscale restante la bugetul general consolidat, de natura celor administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală, în sensul art. 157 din Codul de procedură fiscală, pentru care s-a dispus executarea garanției și a fost începută procedura de executare silită;

b) cu 75%, în situația în care în ultimii 3 ani consecutivi de activitate pentru care a fost autorizat nu a înregistrat obligații fiscale restante la bugetul general consolidat, de natura celor administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală, în sensul art. 157 din Codul de procedură fiscală, pentru care s-a dispus executarea garanției și a fost începută procedura de executare silită.

(40) Nivelul de reducere a garanției stabilit potrivit prevederilor alin. (39) rămâne în vigoare până la o decizie ulterioară a autorității fiscale teritoriale, chiar dacă în acest interval de timp a intervenit actualizarea garanției.

(41) Nivelul de reducere a garanției stabilit potrivit prevederilor alin. (39) rămâne neschimbat în cazul în care antrepozitarul autorizat solicită autorizarea unui nou loc ca antrepozit fiscal sau solicită reautorizarea.

(42) Garanția poate fi deblocată, total sau parțial, la solicitarea operatorului economic, cu viza autorității fiscale teritoriale, numai după verificarea asupra conformării cu prevederile legale ale titlului VIII din Codul fiscal.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 208/2012 pentru aprobarea unor proceduri aplicabile operatorilor economici în domeniul produselor accizabile (publicat în M. Of. nr. 145 din 5 martie 2012).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206[54] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Articolul și normele corespondente reglementează nivelul garanției ce trebuie constituită pentru plata accizelor de către importatorul autorizat, destinatarul înregistrat, antrepozitarul autorizat și expeditorul înregistrat. Aceștia din urmă au obligația de a depune declarația anuală pentru analiza nivelului garanției (actualizarea nivelului acestuia). Nivelul actualizat al garanției se comunică prin decizie emisă de către autoritatea vamală teritorială.

3. **Executarea garanției.** Executarea garanției se comunică autorității vamale teritoriale, în termen de cel mult 2 zile lucrătoare de la data executării acesteia. Au fost eliminate prevederile potrivit cărora executarea garanției atrage suspendarea autorizației până la momentul reîntregirii acesteia. Diferențele rezultate din actualizarea sau executarea garanției se regularizează prin depunerea unui depozit în numerar sau a unei garanții personale.

Modificări:

Alin. (30) și (31), respectiv (34) și (35) ale pct. 8 din norme au fost modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de data de 21 martie 2016.

Alin. (31), (35), (39) și (40) ale pct. 8 din norme au fost modificate prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Secțiunea a 4-a
Alcool și băuturi alcoolice

Bere

Art. 349. – (1) În înțelesul prezentului capitol, *bere* reprezintă orice produs încadrat la codul NC 2203 sau orice produs care conține un amestec de bere și de băuturi nealcoolice, încadrat la codul NC 2206, având, și într-un caz, și în altul, o concentrație alcoolică mai mare de 0,5% în volum.

(2) Pentru berea produsă de mici fabrici de bere independente, a căror producție în anul calendaristic precedent nu a depășit 200.000 hl/an, iar pentru anul în curs antrepozitarul autorizat declară pe propria răspundere că va produce o cantitate mai mică de 200.000 hl/an, se aplică nivelul redus al accizelor specifice prevăzut în anexa nr. 1. Pentru micile fabrici de bere independente nou-înființate pentru care antrepozitarul propus declară pe propria răspundere că va produce o cantitate mai mică de 200.000 hl/an se aplică nivelul redus al accizelor specifice prevăzut în anexa nr. 1. Același regim se aplică și pentru berea livrată pe teritoriul României de către mici fabrici de bere situate în alte state membre, potrivit prevederilor din normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

9. (1) În aplicarea prevederilor art. 349 alin. (2) din Codul fiscal, pentru a beneficia de nivelul redus al accizelor specifice, operatorul economic care eliberează pentru consum berea provenită de la o mică fabrică de bere independentă înregistrată în alt stat membru trebuie să prezinte un document certificat de autoritatea competentă din acel stat membru din care să rezulte statutul partenerului extern de mică fabrică de bere, precum şi cel puţin denumirea şi codul de acciză ale antrepozitarului autorizat ca mică fabrică de bere.

(3) În anul calendaristic următor celui în care antrepozitarul autorizat a realizat o producție mai mare de 200.000 hl, acesta nu beneficiază de nivelul redus al accizelor.

(4) Atunci când antrepozitarul autorizat nu respectă cele declarate prin declarația pe propria răspundere prevăzută la alin. (2), acesta este obligat la plata unei sume reprezentând diferența dintre nivelul standard și nivelul redus al accizelor prevăzut pentru bere, aferentă cantității care depășește 200.000 hl.

(5) Sumele astfel calculate se stabilesc la data de 31 decembrie a anului în care s-a înregistrat depășirea cantității declarate și se plătesc de către antrepozitarul autorizat până la data de 15 ianuarie a anului următor.

(6) Prin *mică fabrică de bere independentă* se înțelege o fabrică de bere independentă din punct de vedere legal și economic de orice altă fabrică de bere și care folosește clădiri separate din punct de vedere fizic de orice altă fabrică de bere și care nu lucrează sub licență. Atunci când două sau mai multe mici fabrici de bere cooperează, iar producția lor anuală totală nu depășește 200.000 hl, aceste fabrici de bere sunt considerate o mică fabrică de bere independentă separată.

(7) Antrepozitarul autorizat care produce și alte băuturi alcoolice decât bere nu poate beneficia de acciza specifică redusă prevăzută la alin. (2).

(8) Fiecare mică fabrică de bere are obligația de a depune la autoritatea competentă, până la data de 15 ianuarie a fiecărui an, o declarație pe propria răspundere privind cantitatea de bere pe care a produs-o în anul calendaristic precedent și/sau cantitatea de bere pe care urmează să o producă în anul în curs, potrivit prevederilor din normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

9. (2) În aplicarea prevederilor art. 349 alin. (8) din Codul fiscal, modelul declarației pe propria răspundere privind cantitatea de bere produsă în anul precedent şi/sau cantitatea de bere pe care urmează să o producă în anul în curs o mică fabrică de bere este prevăzut în anexa nr. 2, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice.

(9) Este exceptată de la plata accizelor berea fabricată de persoana fizică și consumată de către aceasta și membrii familiei sale, cu condiția să nu fie vândută.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. CJUE: C-167/05 Comisia c. Suedia (Accize pentru bere şi vin).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[10] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Vinuri

Art. 350. – (1) În înțelesul prezentului capitol, vinurile sunt:

a) vinuri liniștite, care cuprind toate produsele încadrate la codurile NC 2204 și 2205, cu excepția vinului spumos, așa cum este definit la lit. b), și care:

1. au o concentrație alcoolică mai mare de 1,2% în volum, dar care nu depășește 15% în volum, și la care alcoolul conținut în produsul finit rezultă în întregime din fermentare; sau

2. au o concentrație alcoolică mai mare de 15% în volum, dar care nu depășește 18% în volum, au fost obținute fără nicio îmbogățire și la care alcoolul conținut în produsul finit rezultă în întregime din fermentare;

b) vinuri spumoase, care cuprind toate produsele încadrate la codurile NC 2204 10, 2204 21 10, 2204 29 10 și 2205 și care:

1. sunt prezentate în sticle închise cu dop tip ciupercă fixat cu ajutorul legăturilor sau care sunt sub presiune egală ori mai mare de 3 bari datorată dioxidului de carbon în soluție; și

2. au o concentrație alcoolică care depășește 1,2% în volum, dar care nu depășește 15% în volum, și la care alcoolul conținut în produsul finit rezultă în întregime din fermentare.

(2) Este exceptat de la plata accizelor vinul fabricat de persoana fizică și consumat de către aceasta și membrii familiei sale, cu condiția să nu fie vândut.

NORME METODOLOGICE

10. Presiunea datorată dioxidului de carbon în soluție pentru vinurile spumoase prevăzute la art. 350 alin. (1) lit. b) pct. 1 din Codul fiscal se măsoară la temperatura de 20°C.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

• *Dec. CJUE: C-163/09 Repertoire cullinaire (Vin și coniac pentru gătit), C-458/06 Gourmet classic (Vin pentru gătit. Scutire de accize), C-167/05 Comisia c. Suediei (Accize pentru bere și vin).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[11] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Băuturi fermentate, altele decât bere și vinuri

Art. 351. – (1) În înțelesul prezentului capitol, *băuturile fermentate, altele decât bere și vinuri*, reprezintă:

a) băuturi fermentate liniștite, care se încadrează la codurile NC 2204 și 2205 și care nu sunt prevăzute la art. 350, precum și toate produsele încadrate la codurile NC 2206, cu excepția altor băuturi fermentate spumoase, așa cum sunt definite la lit. b), și a produsului prevăzut la art. 349, având:

1. o concentrație alcoolică ce depășește 1,2% în volum, dar nu depășește 10% în volum; sau

2. o concentrație alcoolică ce depășește 10% în volum, dar nu depășește 15% în volum, și la care alcoolul conținut în produsul finit rezultă în întregime din fermentare;

b) băuturi fermentate spumoase, care se încadrează la codurile NC 2206 00 31, 2206 00 39, 2204 10, 2204 21 10, 2204 29 10 și 2205, care nu intră sub incidența art. 350 și care sunt prezentate în sticle închise cu dop tip ciupercă fixat cu ajutorul legăturilor sau care sunt sub presiune egală ori mai mare de 3 bari datorată dioxidului de carbon în soluție și care:

1. au o concentrație alcoolică care depășește 1,2% în volum, dar nu depășește 13% în volum; sau

2. au o concentrație alcoolică care depășește 13% în volum, dar nu depășește 15% în volum, și la care alcoolul conținut în produsul finit rezultă în întregime din fermentare.

(2) Sunt exceptate de la plata accizelor băuturile fermentate, altele decât bere și vinuri, fabricate de persoana fizică și consumate de către aceasta și membrii familiei sale, cu condiția să nu fie vândute.

NORME METODOLOGICE

11. (1) Presiunea datorată dioxidului de carbon în soluție pentru băuturile fermentate, altele decât bere și vinuri, prevăzute la art. 351 alin. (1) lit. b) pct. 1 din Codul fiscal, se măsoară la temperatura de 20°C.

(2) Produsele încadrate la codurile NC 2206 00 31 și 220600 39, care nu sunt prezentate în sticle închise cu dop tip ciupercă fixat cu ajutorul legăturilor, a căror presiune datorată dioxidului de carbon în soluție este egală sau mai mare de 1,5 bari, dar mai mică de 3 bari, și care:

1. au o concentrație alcoolică care depășește 1,2% în volum, dar nu depășește 13% în volum; sau
2. au o concentrație alcoolică care depășește 13% în volum, dar nu depășește 15% în volum, și la care alcoolul conținut în produsul finit rezultă în întregime din fermentare, intră în categoria băuturilor fermentate liniștite.

(3) Produsele obținute din fermentarea completă sau parțială a merelor și/sau a perelor procesate, cu sau fără adaos, înainte sau după fermentare, de apă, arome și zaharuri, încadrate la codurile NC 2206 00 51 și NC 2206 00 81, precum și la codul NC 2206 00 31, dar care îndeplinesc condițiile prevăzute la alin. (2), se încadrează la poziția 3.1.1 din anexa nr. 1 la titlul VIII din Codul fiscal.

(4) Produsele obținute din fermentarea unei soluții de miere, încadrate la codurile NC 2206 00 59 și NC 2206 00 89, precum și la codul NC 2206 00 39, dar care îndeplinesc condițiile prevăzute la alin. (2) se încadrează la poziția 3.1.2 din anexa nr. 1 la titlul VIII din Codul fiscal.

(5) Produsele obținute din fermentarea completă sau parțială a merelor și/sau a perelor procesate, cu sau fără adaos, înainte sau după fermentare, de apă, arome și zaharuri, încadrate la codul NC 2206 00 31, a căror presiune datorată dioxidului de carbon în soluție este egală sau mai mare de 3 bari, se încadrează la poziția 3.2.1 din anexa nr. 1 la titlul VIII din Codul fiscal.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206^{12} VCF, cu aceeași denumire marginală.

Produse intermediare

Art. 352. – (1) În înțelesul prezentului capitol, *produsele intermediare* reprezintă toate produsele care au o concentrație alcoolică ce depășește 1,2% în volum, dar nu depășește 22% în volum, și care se încadrează la codurile NC 2204, 2205 și 2206, dar care nu intră sub incidența art. 349-351.

(2) De asemenea, se consideră produse intermediare și:

a) orice băutură fermentată liniștită prevăzută la art. 351 alin. (1) lit. a), care are o concentrație alcoolică ce depășește 5,5% în volum și care nu rezultă în întregime din fermentare.

b) orice băutură fermentată spumoasă prevăzută la art. 351 alin. (1) lit. b), care are o concentrație alcoolică ce depășește 8,5% în volum și care nu rezultă în întregime din fermentare.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206^{13} VCF, cu aceeași denumire marginală.

Alcool etilic

Art. 353. – (1) În înțelesul prezentului capitol, alcool etilic reprezintă:

a) toate produsele care au o concentrație alcoolică ce depășește 1,2% în volum și care sunt încadrate la codurile NC 2207 și 2208, chiar atunci când aceste produse fac parte dintr-un produs încadrat la alt capitol al nomenclaturii combinate;

b) produsele care au o concentrație alcoolică ce depășește 22% în volum și care sunt cuprinse în codurile NC 2204, 2205 și 2206;

c) țuică și rachiuri de fructe;

d) băuturi spirtoase potabile care conțin produse, în soluție sau nu.

(2) Țuica și rachiurile de fructe destinate consumului propriu al gospodăriilor individuale, în limita unei cantități echivalente de cel mult 0,50 hl de alcool pur/an pentru fiecare gospodărie individuală, se accizează prin aplicarea unei cote de 50% din cota standard a accizei aplicate alcoolului etilic, cu condiția să nu fie vândute, potrivit prevederilor din normele metodologice.

(3) Pentru alcoolul etilic produs în micile distilerii, a căror producție proprie în anul calendaristic precedent nu a depășit 10 hl alcool pur, iar pentru anul în curs antrepozitarul autorizat declară pe propria răspundere că va avea o producție proprie mai mică de 10 hl alcool pur, se aplică nivelul redus al accizelor specifice prevăzut în anexa nr. 1. Pentru micile distilerii nou-înființate pentru care antrepozitarul propus declară pe propria răspundere că va avea o producție proprie mai mică de 10 hl alcool pur/an se aplică nivelul redus al accizelor specifice prevăzut în anexa nr. 1. Producția proprie nu include cantitățile de alcool pur realizate în sistem de prestări de servicii pentru gospodăriile individuale. Același regim se aplică și pentru alcoolul etilic livrat pe teritoriul României de către micile distilerii situate în alte state membre, potrivit prevederilor din normele metodologice.

(4) În anul calendaristic următor celui în care antrepozitarul autorizat a realizat o producție proprie mai mare de 10 hl alcool pur, acesta nu beneficiază de nivelul redus al accizelor.

(5) Atunci când antrepozitarul autorizat nu respectă cele declarate în declarația pe propria răspundere prevăzută la alin. (3), acesta este obligat la plata unei sume reprezentând diferența dintre nivelul standard și nivelul redus al accizelor prevăzut pentru alcool etilic, aferentă cantității de alcool etilic pur care depășește 10 hl.

(6) Sumele astfel calculate se stabilesc la data de 31 decembrie a anului în care s-a înregistrat depășirea cantității declarate și se plătesc de către antrepozitarul autorizat până la data de 15 ianuarie a anului următor.

(7) Beneficiază de nivelul redus al accizelor micile distilerii ale pomicultorilor care sunt independente din punct de vedere juridic și economic de orice altă distilerie, nu funcționează sub licența de produs a unei alte distilerii și care îndeplinesc condițiile prevăzute de normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

12. (1) În aplicarea art. 353 alin. (1) din Codul fiscal, comercializarea alcoolului etilic și a băuturilor alcoolice supuse marcării, în recipiente ce depășesc capacitatea de 3 litri, se consideră comercializare în vrac.

(2) În sensul art. 353 alin. (2) din Codul fiscal, gospodăria individuală este gospodăria care aparține unei persoane fizice producătoare, a cărei producție de țuică și rachiuri este consumată de către aceasta și membrii familiei sale.

(3) Gospodăria individuală care deține în proprietate livezi de pomi fructiferi și suprafețe viticole poate să producă pentru consum propriu din propria recoltă țuică și rachiuri din fructe, rachiuri din vin sau rachiuri din subproduse de vinificație, denumite în continuare țuică și rachiuri, numai dacă deține în proprietate instalații corespunzătoare condițiilor tehnice minimale stabilite de Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale și avizate de Ministerul Sănătății. Instalațiile trebuie să fie de tip alambic.

(4) În sensul alin. (3), prin alambic se înțelege o instalație de distilare alcătuită dintr-un cazan de distilare, denumit blază, o serpentină de răcire, denumită refrigerent, și un recipient de colectare a distilatului.

(5) Toate gospodăriile individuale care dețin în proprietate instalații de producție de țuică și rachiuri de tip alambic au obligația de a se înregistra la autoritatea vamală teritorială în raza căreia își au domiciliul.

(6) Atunci când gospodăria individuală intenționează să producă țuică și rachiuri din recolta proprie, aceasta anunță în scris intenția la autoritatea vamală teritorială în raza căreia își are domiciliul, menționând totodată cantitatea și tipul de materie primă ce urmează a se prelucra, perioada estimată în care instalația va funcționa, precum și cantitatea de produs estimată a se obține. În acest caz producătorul trebuie să dețină și mijloacele legale necesare pentru măsurarea cantității și a concentrației alcoolice a produselor obținute.

(7) În termen de 3 zile lucrătoare de la finalizarea procesului de producție, gospodăria individuală declară cantitățile de țuică și rachiuri produse și solicită autorității vamale teritoriale calculul accizelor datorate. Autoritatea vamală teritorială stabilește cuantumul accizelor datorate și emite decizia de impunere potrivit procedurii stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Accizele devin exigibile la momentul finalizării procesului de producție, iar termenul de plată este până la data de 25 a lunii imediat următoare celei în care accizele au devenit exigibile, potrivit art. 345 alin. (1) din Codul fiscal.

(8) În situația în care gospodăria individuală nu declară cantitățile de țuică și rachiuri produse potrivit alin. (7), autoritatea vamală teritorială stabilește, în urma verificărilor efectuate, cuantumul accizelor datorate și emite decizia de impunere potrivit procedurii stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Și în acest caz accizele devin exigibile la momentul finalizării procesului de producție.

(9) Autoritatea vamală teritorială ține o evidență a gospodăriilor individuale menționate la alin. (5) și (6), în care sunt înscrise datele de identificare ale acestora, informații privind instalațiile de producție deținute, cantitățile de produse declarate, precum și date cu privire la deciziile de impunere emise potrivit alin. (7) și (8).

(10) Pentru țuica și rachiurile de fructe destinate consumului propriu al unei gospodării individuale, în limita unei cantități echivalente de cel mult 50 de litri de produs/an cu concentrația alcoolică de 100% în volum, nivelul accizei datorate reprezintă 50% din nivelul standard al accizei aplicat alcoolului etilic, prevăzut la nr. crt. 5 din anexa nr. 1 la titlul VIII din Codul fiscal.

(11) Producția de țuică și rachiuri pentru consumul propriu al unei gospodării individuale din recolta proprie, dar care nu deține în proprietate instalații de producție, poate fi realizată în sistem de prestări de servicii numai în antrepozite fiscale autorizate pentru producția de țuică și rachiuri.

(12) În cazul prevăzut la alin. (11), antrepozitele fiscale sunt obligate să țină o evidență distinctă care să cuprindă următoarele informații: numele gospodăriei individuale, cantitatea de materii prime dată pentru prelucrare, cantitatea de produs finit rezultată, cantitatea de produs finit preluată, din care pentru consum propriu, data preluării, numele și semnătura persoanei care a preluat.

(13) Pentru țuica și rachiurile destinate consumului propriu al gospodăriei individuale realizate în sistem de prestări de servicii într-un antrepozit fiscal de producție, accizele datorate bugetului de stat devin exigibile la momentul preluării produselor din antrepozitul fiscal de producție. Beneficiarul prestației, respectiv gospodăria individuală, plătește prestatorului contravaloarea accizelor aferente cantităților de țuică și rachiuri preluate. Pentru cantitatea de 50 de litri de produs/an cu concentrația alcoolică de 100% în volum destinată consumului propriu al unei gospodării individuale, nivelul accizei datorate reprezintă 50% din nivelul standard al accizei aplicate alcoolului etilic. Pentru cantitatea de produs preluată de gospodăria individuală care depășește această limită, inclusiv pentru consumul propriu al acesteia, nivelul accizei datorate este nivelul standard al accizei pentru alcoolul etilic.

(14) Cantitățile de țuică și rachiuri din fructe preluate de gospodăriile individuale de la antrepozitul fiscal de producție sunt însoțite de avizul de însoțire a mărfii emis de antrepozitul fiscal care a efectuat prestarea de servicii, în care se înscrie mențiunea „accize percepute".

(15) Gospodăria individuală care intenționează să vândă din cantitățile de țuică și rachiuri preluate de la antrepozitul fiscal de producție unde au fost realizate în sistem de prestări de servicii trebuie să respecte prevederile legale în vigoare privind comercializarea acestor produse.

(16) Gospodăria individuală care produce ea însăși țuică și rachiuri în vederea vânzării are obligația de a se autoriza în calitate de antrepozitar, potrivit prevederilor art. 353 alin. (3) din Codul fiscal sau, după caz, art. 362 din Codul fiscal.

(17) În aplicarea art. 353 alin. (3) din Codul fiscal, prin mică distilerie se înțelege o distilerie care este independentă din punct de vedere legal și economic de altă distilerie și care nu funcționează sub licență.

(18) Fiecare mică distilerie prevăzută la alin. (17) are obligația de a depune la autoritatea vamală teritorială, până la data de 15 ianuarie a fiecărui an, o declarație pe propria răspundere privind cantitatea de alcool pur pe care a produs-o în anul calendaristic precedent și/sau cantitatea de alcool pur pe care urmează să o producă în anul în curs.

(19) Declarația prevăzută la alin. (18) se întocmește potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 2.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

▪ *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 77/2010 (Accize. Alcool nerafinat).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[14] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Reguli de clasificare a produselor alcoolice. Pentru produsele de la această secțiune, clasificarea într-o categorie sau alta de produse accizabile presupune luarea în considerare a unor criterii complexe. Cele mai multe probleme de încadrare le ridică amestecurile de băuturi alcoolice de la pozițiile 2205 și 2206.

Primul criteriu (criteriul primar) este cel al încadrării tarifare, fiind vizate produsele care se încadrează la pozițiile 2203, 2204, 2205, 2206, 2207 și 2208 din Nomenclatura vamală. Un al doilea criteriu (secundar) este cel al concentrației alcoolice, completat cu criteriul modului de producere a alcoolului (prin fermentare sau prin adăugare). Se mai ține cont și de modul de prezentare a produselor.

Secțiunea a 5-a
Tutun prelucrat

Tutun prelucrat

Art. 354. – (1) În înțelesul prezentului capitol, *tutun prelucrat* reprezintă:

a) țigarete;

b) țigări și țigări de foi;

c) tutun de fumat:

1. tutun de fumat fin tăiat, destinat rulării în țigarete;

2. alte tutunuri de fumat.

(2) Se consideră *țigarete*:

a) rulourile de tutun destinate fumatului ca atare și care nu sunt țigări sau țigări de foi, în sensul alin. (3);

b) rulourile de tutun care se pot introduce într-un tub de hârtie de țigarete, prin simpla mânuire neindustrială;

c) rulourile de tutun care se pot înfășura în hârtie de țigarete, prin simpla mânuire neindustrială;

d) orice produs care conține total sau parțial alte substanțe decât tutunul, dar care respectă criteriile prevăzute la lit. a), b) sau c).

(3) Se consideră *țigări sau țigări de foi*, dacă, având în vedere proprietățile acestora și așteptările obișnuite ale clienților, pot și au rolul exclusiv de a fi fumate ca atare, după cum urmează:

a) rulourile de tutun cu un înveliș exterior din tutun natural;

b) rulourile de tutun cu umplutură mixtă mărunțită și cu înveliș exterior de culoarea obișnuită a unei țigări de foi, din tutun reconstituit, care acoperă în întregime produsul, inclusiv, după caz, filtrul, cu excepția vârfului, în cazul țigărilor de foi cu vârf, dacă masa unitară, fără a include filtrul sau mușțiucul, nu este mai mică de 2,3 g și nici mai mare de 10 g și circumferința a cel puțin o treime din lungime nu este mai mică de 34 mm;

c) produsele alcătuite parțial din alte substanțe decât tutun și care îndeplinesc criteriile prevăzute la lit. a) și b).

(4) Se consideră *tutun de fumat*:

a) tutunul tăiat sau fărâmițat într-un alt mod, răsucit ori presat în bucăți și care poate fi fumat fără prelucrare industrială ulterioară;

b) deșeuri de tutun puse în vânzare cu amănuntul care nu intră sub incidența alin. (2) și (3) și care pot fi fumate. În sensul prezentului articol, deșeurile de tutun sunt considerate ca fiind resturi de foi de tutun și produse secundare obținute la prelucrarea tutunului sau fabricarea produselor din tutun;

c) orice produs care constă total sau parțial din alte substanțe decât tutunul, dar care îndeplinește, pe de altă parte, criteriile prevăzute la lit. a) sau b).

(5) Se consideră *tutun de fumat fin tăiat*, destinat rulării în țigarete:

a) tutunul de fumat așa cum este definit la alin. (4), pentru care mai mult de 25% din greutate o reprezintă particulele de tutun ce au o lățime de tăiere sub 1,5 mm;

b) tutunul de fumat pentru care mai mult de 25% din greutate o reprezintă particulele de tutun care au o lățime de tăiere de 1,5 mm sau mai mult, dacă tutunul de fumat este vândut ori destinat vânzării pentru rularea în țigarete.

(6) Fără să contravină prevederilor alin. (2) lit. d) și alin. (4) lit. c), produsele care nu conțin tutun și care sunt utilizate exclusiv în scopuri medicale nu sunt tratate ca tutun prelucrat, potrivit prevederilor din normele metodologice.

(7) Un rulou de tutun prevăzut la alin. (2) este considerat, pentru aplicarea accizei, ca două țigarete, atunci când are o lungime, excluzând filtrul sau mușțiucul, mai mare de 8 cm, fără să depășească 11 cm, ca 3 țigarete, excluzând filtrul sau mușțiucul, când are o lungime mai mare de 11 cm, fără să depășească 14 cm, și așa mai departe.

(8) Toți operatorii economici plătitori de accize pentru tutunul prelucrat, potrivit prezentului capitol, au obligația de a prezenta autorității competente liste cuprinzând date cu privire la produsele accizabile eliberate pentru consum, în conformitate cu prevederile din normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

13. (1) În aplicarea art. 354 din Codul fiscal, antrepozitarii autorizați, destinatarii înregistrați sau importatorii autorizați pentru produse din grupa tutunului prelucrat sunt obligați să prezinte lunar, odată cu situația utilizării marcajelor, situația eliberărilor pentru consum de astfel de produse în luna de raportare, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 3 sau în anexa nr. 4, care fac parte integrantă din prezentele norme metodologice, după caz.

(2) Situația eliberărilor pentru consum prevăzută la alin. (1) se întocmește în 3 exemplare, cu următoarele destinații: primul exemplar rămâne la operatorul economic, exemplarul al doilea se transmite autorității vamale teritoriale care aprobă notele de comandă pentru timbre, iar exemplarul al treilea se transmite autorității fiscale centrale - direcția cu atribuții în elaborarea legislației în domeniul accizelor.

(3) Deșeurile de tutun, definite la art. 354 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal, aflate în antrepozitul fiscal, care nu sunt considerate tutun de fumat și care nu pot face obiectul procesării pentru obținerea de tutun de fumat, se distrug prin metode specifice, care să asigure denaturarea acestora astfel încât să se elimine orice posibilitate de a putea fi fumate. Distrugerea are loc, în baza aprobării date de autoritatea vamală teritorială la cererea operatorului economic cu drept de marcare, în termen de maximum 30 de zile lucrătoare de la data primirii aprobării și în prezența reprezentantului acestei autorități.

(4) Nu sunt tratate ca tutun prelucrat produsele care nu conțin tutun și care sunt încadrate în categoria „produse din plante medicinale sau aromatice pentru uz intern", în categoria „medicamente" sau în categoria „dispozitive medicale", potrivit Legii nr. 491/2003 privind plantele medicinale și aromatice, precum și produsele stupului, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Legii nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, republicată, cu modificările ulterioare, sau Ordinului ministrului sănătății nr. 372/2015 privind înregistrarea dispozitivelor medicale.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[15] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Regimul produselor din tutun. Produsele din tutun sunt definite conform prevederilor Directivei 2011/64/UE privind structura și ratele accizelor aplicate tutunului prelucrat (publicată în JO nr. 176L din 5 iulie 2011). Prevederi referitoare la regimul comercializării accizelor sunt cuprinse în:

a) Legea nr. 349/2002 pentru prevenirea și combaterea efectelor consumului produselor din tutun (publicată în M. Of. nr. 435 din 21 iunie 2002);

b) Legea nr. 201/2016 privind stabilirea condițiilor pentru fabricarea, prezentarea și vânzarea produselor din tutun și a produselor conexe și de modificare a Legii nr. 349/2002 pentru prevenirea și combaterea efectelor consumului produselor din tutun (publicată în M. Of. nr. 906 din 10 noiembrie 2016).

3. Clasificarea produselor din tutun. Pentru determinarea accizelor este esențială încadrarea produselor din tutun în categoriile menționate la acest articol. Încadrarea produselor din tutun în nomenclatura vamală are un caracter secundar.

Secțiunea a 6-a
Produse energetice

Produse energetice

Art. 355. – (1) În înțelesul prezentului capitol, *produsele energetice* sunt:

a) produsele cu codurile NC de la 1507 la 1518, dacă acestea sunt destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor;

b) produsele cu codurile NC 2701, 2702 și de la 2704 la 2715;

c) produsele cu codurile NC 2901 și 2902;

d) produsele cu codul NC 2905 11 00, care nu sunt de origine sintetică, dacă acestea sunt destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor;

e) produsele cu codul NC 3403;

f) produsele cu codul NC 3811;

g) produsele cu codul NC 3817;

h) produsele cu codul NC 3824 90 99, dacă acestea sunt destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor.

(2) Intră sub incidența prevederilor secțiunilor a 9-a și a 16-a doar următoarele produse energetice:
a) produsele cu codurile NC de la 1507 la 1518, dacă acestea sunt destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor;
b) produsele cu codurile NC 2707 10, 2707 20, 2707 30 și 2707 50;
c) produsele cu codurile NC de la 2710 11 la 2710 19 69. Pentru produsele cu codurile NC 2710 11 21, 2710 11 25 și 2710 19 29, prevederile secțiunii a 16-a se aplică numai circulației comerciale în vrac;
d) produsele cu codurile NC 2711, cu excepția 2711 11, 2711 21 și 2711 29;
e) produsele cu codul NC 2901 10;
f) produsele cu codurile NC 2902 20, 2902 30, 2902 41, 2902 42, 2902 43 și 2902 44;
g) produsele cu codul NC 2905 11 00, care nu sunt de origine sintetică, dacă acestea sunt destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor;
h) produsele cu codul NC 3824 90 99, dacă acestea sunt destinate utilizării drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor;
i) produsele cu codurile NC 3811 11 10, 3811 11 90, 3811 19 00 și 3811 90 00.
(3) Produsele energetice pentru care se datorează accize sunt:
a) benzina cu plumb cu codurile NC 2710 11 31, 2710 11 51 și 2710 11 59;
b) benzina fără plumb cu codurile NC 2710 11 31, 2710 11 41, 2710 11 45 și 2710 11 49;
c) motorina cu codurile NC de la 2710 19 41 până la 2710 19 49;
d) kerosenul cu codurile NC 2710 19 21 și 2710 19 25;
e) gazul petrolier lichefiat cu codurile NC de la 2711 12 11 până la 2711 19 00;
f) gazul natural cu codurile NC 2711 11 00 și 2711 21 00;
g) păcura cu codurile NC de la 2710 19 61 până la 2710 19 69;
h) cărbunele și cocsul cu codurile NC 2701, 2702 și 2704.
(4) De asemenea, se datorează accize pentru produsele energetice, altele decât cele prevăzute la alin. (3), care sunt destinate a fi utilizate, puse în vânzare ori utilizate drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor. Nivelul accizei se stabilește în funcție de destinație la nivelul aplicabil combustibilului pentru încălzire sau combustibilului pentru motor echivalent.
(5) Produsele energetice prevăzute la alin. (3) lit. g) sau asimilate acestora, dacă sunt destinate a fi utilizate, puse în vânzare ori utilizate drept combustibil pentru motor, cu excepția celor utilizate drept combustibil pentru navigație, sunt supuse unei accize la nivelul motorinei.
(6) Pe lângă produsele energetice prevăzute la alin. (1), orice produs destinat a fi utilizat, pus în vânzare ori utilizat drept combustibil pentru motor sau ca aditiv ori pentru a crește volumul final al combustibilului pentru motor este accizat la nivelul combustibilului pentru motor echivalent.
(7) Pe lângă produsele energetice prevăzute la alin. (1), orice altă hidrocarbură, cu excepția turbei, destinată a fi utilizată, pusă în vânzare sau utilizată pentru încălzire este accizată cu acciza aplicabilă produsului energetic echivalent.
(8) Consumul de produse energetice în incinta unui loc de producție de produse energetice nu este considerat a fi un fapt generator de accize în cazul în care consumul constă în produse energetice produse în incinta acelui loc de producție. Când acest consum se efectuează în alte scopuri decât cel de producție și, în special, pentru propulsia vehiculelor, se consideră fapt generator de accize.

NORME METODOLOGICE

14. (1) În sensul art. 355 din Codul fiscal, prin *circulație comercială în vrac a produselor energetice* se înțelege transportul acestora prin:
a) cisterne, rezervoare sau alte containere similare, care fac parte integrantă din mijlocul de transport, ca de exemplu: camion-cisternă, vagon-cisternă, nave petroliere;
b) tancuri certificate ISO;
c) alte containere mai mari de 210 litri în volum.
(2) Orice produs, altul decât cele de la art. 355 alin. (3) din Codul fiscal, este supus accizelor, atunci când:
a) este realizat în scopul de a fi utilizat drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor;
b) este pus în vânzare drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor;
c) este utilizat drept combustibil pentru încălzire sau combustibil pentru motor.

(3) Orice operator economic aflat în una dintre situațiile prevăzute la alin. (2) este obligat ca înainte de producția, vânzarea sau utilizarea produselor să adreseze o solicitare către autoritatea fiscală teritorială, pentru încadrarea produselor respective din punctul de vedere al nivelului accizelor. Solicitarea este însoțită obligatoriu de încadrarea tarifară a produsului efectuată de autoritatea vamală centrală, precum și de avizul unui institut ori al unei societăți prevăzute la pct. 25 alin. (1), referitor la asimilarea produsului respectiv cu un produs energetic echivalent pentru care este stabilit un nivel al accizelor. Asimilarea unui produs cu un produs energetic echivalent pentru care este stabilit un nivel al accizelor produce efecte numai în ceea ce privește nivelul accizelor aplicabil pentru respectivul produs și nu are consecințe în ceea ce privește aplicarea secțiunilor a 9-a „Regimul de antrepozitare" și a 16-a „Deplasarea și primirea produselor accizabile aflate în regim suspensiv de accize".

(4) Pe lângă documentele prevăzute la alin. (3), operatorul economic, altul decât antrepozitarul autorizat, va depune la autoritatea fiscală teritorială și următoarele documente:

a) copia certificatului de înregistrare la oficiul registrului comerțului;

b) certificatul constatator eliberat de oficiul registrului comerțului, din care să rezulte obiectul de activitate al operatorului economic;

c) confirmarea organului fiscal cu privire la calitatea operatorului economic de plătitor de accize;

d) autorizația de mediu sau avizul de mediu, după caz.

(5) Pentru produsele aflate în una dintre situațiile prevăzute la art. 355 alin. (4), (6) și (7) din Codul fiscal, pentru care operatorul economic nu îndeplinește obligațiile prevăzute la alin. (3), se datorează accize după cum urmează:

a) la nivelul prevăzut pentru benzina fără plumb, în cazul combustibilului pentru motor și al aditivilor;

b) la nivelul prevăzut pentru motorină, în cazul combustibilului pentru încălzire.

(6) Uleiurile lubrifiante destinate amestecului cu carburanți pentru motoare în doi timpi nu se accizează.

(7) În înțelesul art. 355 alin. (8) din Codul fiscal, prin *foc de producție* se înțelege:

a) pentru produsele energetice de la art. 355 alin. (1) din Codul fiscal care nu sunt supuse regimului de antrepozitare, locul efectiv în care acestea sunt produse;

b) pentru produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal, antrepozitul fiscal de producție de produse energetice;

c) pentru gazul natural prevăzut la art. 355 alin. (3) lit. f) și cărbunele și cocsul prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. h) din Codul fiscal, toate unitățile de producție fără personalitate juridică care aparțin operatorului economic.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[16] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Criterii de clasificare. Determinarea accizei pentru produsele energetice presupune atât încadrarea acestora în nomenclatura combinată, cât și analiza modului de utilizare a acestora (combustibil pentru încălzire sau pentru motor ori pentru procese industriale).

Modificări:

Alin. (3) și (4) ale pct. 14 din norme au fost modificate prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Gaz natural

Art. 356. – (1) În scopul aplicării art. 338 și 339, gazul natural este supus accizelor și accizele devin exigibile la momentul furnizării de către distribuitorii sau redistribuitorii autorizați potrivit legii direct către consumatorii finali din România.

(2) Operatorii economici autorizați în domeniul gazului natural au obligația de a se înregistra la autoritatea competentă, în condițiile prevăzute în normele metodologice.

(3) Atunci când gazul natural este furnizat în România de un distribuitor sau de un redistribuitor care nu are sediu stabil în România, accizele devin exigibile la furnizarea către consumatorul final și se plătesc de o societate desemnată de acel distribuitor sau redistribuitor, care trebuie să fie înregistrată la autoritatea competentă din România.

NORME METODOLOGICE

15. (1) În sensul art. 356 alin. (1) din Codul fiscal, prin *distribuitor sau redistribuitor de gaz natural* se înțelege operatorul economic autorizat de autoritatea competentă în domeniu să furnizeze gazul natural direct consumatorilor finali prevăzuți la art. 336 pct. 6 din Codul fiscal.
(2) În aplicarea art. 356 alin. (2) din Codul fiscal, distribuitorii și redistribuitorii prevăzuți la alin. (1) au obligația de înregistrare la autoritatea fiscală teritorială. Înregistrarea se face pe baza unei cereri care se întocmește potrivit modelului prezentat în anexa nr. 5, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice.
(3) În aplicarea art. 356 alin. (3) din Codul fiscal, în cazul gazului natural provenit de la un distribuitor sau redistribuitor stabilit în alt stat membru, plata accizelor se efectuează de către un operator economic desemnat de acel distribuitor sau redistribuitor pentru a-l reprezenta în România. Desemnarea persoanei care reprezintă distribuitorul sau redistribuitorul din alt stat membru se realizează potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală. Operatorul economic desemnat are obligația de a se înregistra la autoritatea fiscală teritorială în calitatea sa de reprezentant al furnizorului extern și de a se înregistra ca plătitor de accize.
(4) În cazul operatorilor economici care efectuează achiziții de gaz natural din alte state membre ori care importă gaz natural pentru consum propriu, inclusiv în scop de producție, accizele devin exigibile la momentul consumului. Operatorii economici aflați în această situație au obligația să întocmească o autofactură în scopuri de accize până pe data de 25 a lunii următoare celei în care a fost înregistrat consumul propriu.
(5) În sensul art. 355 alin. (8) din Codul fiscal, în cazul operatorilor economici care produc gaz natural pentru consum propriu, în alte scopuri decât cel de producție, accizele devin exigibile la momentul consumului. Operatorii economici aflați în această situație au obligația să întocmească o autofactură în scopuri de accize până pe data de 25 a lunii următoare celei în care a fost înregistrat consumul propriu.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206[17] VCF, cu aceeași denumire marginală.
2. **Obligații specifice.** Accizarea gazelor naturale presupune înregistrarea la organele vamale a comercianților care distribuie aceste produse către consumatori finali. În cazul comercianților (distribuitorilor) nerezidenți apare obligația de a numi un împuternicit (reprezentant).

Modificări:
Alin. (2) și (3) ale pct. 15 din norme au fost modificate prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Cărbune, cocs și lignit

Art. 357. – În scopul aplicării art. 338 și 339, cărbunele, cocsul și lignitul sunt supuse accizelor și accizele devin exigibile la momentul livrării acestora în România de către operatorii economici producători sau de către operatorii economici care efectuează achiziții intracomunitare ori care importă astfel de produse. Acești operatori economici au obligația să se înregistreze la autoritatea competentă, în condițiile prevăzute în normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

16. (1) În aplicarea art. 357 din Codul fiscal, operatorii economici care extrag cărbune, produc cocs, precum și cei care efectuează achiziții intracomunitare sau importă astfel de produse se înregistrează la autoritatea fiscală teritorială. Înregistrarea se face pe baza unei cereri care se întocmește potrivit modelului prezentat în Anexa nr. 5 și este însoțită de documentele menționate în aceasta.
(2) Obligația înregistrării prevăzute la alin. (1) intervine numai pentru extracția, producția, achiziția intracomunitară și importul produselor energetice care se regăsesc la art. 355 alin. (3) lit. h) din Codul fiscal.
(3) În cazul operatorilor economici care efectuează achiziții intracomunitare ori care importă cărbune, cocs pentru consum propriu, inclusiv în scop de producție, accizele devin exigibile la momentul consumului. Operatorii economici aflați în această situație au obligația să întocmească o autofactură în scopuri de accize până pe data de 25 a lunii următoare celei în care a fost înregistrat consumul propriu.

(4) În sensul art. 355 alin. (8) din Codul fiscal, în cazul operatorilor economici care extrag și/sau produc produsele energetice care se regăsesc la art. 355 alin. (3) lit. h) din Codul fiscal pentru consum propriu, în alte scopuri decât cel de producție, accizele devin exigibile la momentul consumului. Operatorii economici aflați în această situație au obligația să întocmească o autofactură în scopuri de accize până pe data de 25 a lunii următoare celei în care a fost înregistrat consumul propriu.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[18] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Modificări:

Alin. (1) al pct. 16 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Secțiunea a 7-a
Energie electrică

Energie electrică

Art. 358. – (1) În înțelesul prezentului capitol, *energia electrică* este produsul cu codul NC 2716.

(2) În scopul aplicării prevederilor art. 338 și 339, energia electrică este supusă accizelor și accizele devin exigibile la momentul furnizării energiei electrice, după caz, de producători, distribuitori sau redistribuitori către consumatorii finali din România.

NORME METODOLOGICE

17. (1) În sensul art. 358 alin. (2) din Codul fiscal, prin *producător, distribuitor sau redistribuitor de energie electrică* se înțelege operatorul economic autorizat de autoritatea competentă în domeniu să furnizeze energia electrică direct consumatorilor finali prevăzuți la art. 336 pct. 6 din Codul fiscal.

(3) O entitate care produce energie electrică pentru uz propriu este considerată, în sensul aplicării alin. (2), atât producător, cât și consumator final.

NORME METODOLOGICE

17. (2) În aplicarea art. 358 alin. (3) din Codul fiscal, în cazul operatorilor economici care produc energie electrică pentru consum propriu, accizele devin exigibile la momentul consumului. Operatorii economici aflați în această situație au obligația să întocmească o autofactură în scopuri de accize până pe data de 25 a lunii următoare celei în care a fost înregistrat consumul propriu.

(4) Prin excepție de la prevederile art. 338, nu se consideră ca fiind fapt generator de accize consumul de energie electrică utilizat pentru menținerea capacității de a produce, de a transporta și de a distribui energie electrică, în limitele stabilite de autoritatea de reglementare în domeniu.

NORME METODOLOGICE

17. (3) În sensul art. 358 alin. (4) din Codul fiscal, consumul de energie electrică utilizat pentru menținerea capacității de a produce, de a transporta și de a distribui energie electrică, care depășește limitele aprobate de Autoritatea Națională de Reglementare în Domeniul Energiei pentru fiecare operator economic sau, în lipsa acestora, normele proprii de consum tehnologic stabilite de operatorul economic, este considerat consum propriu pentru care se aplică prevederile alin. (2).

(4) Operatorii economici prevăzuți la alin. (1) se înregistrează la autoritatea fiscală teritorială. Înregistrarea se face pe baza unei cereri care se întocmește potrivit modelului prezentat în anexa nr. 5.

(5) Operatorii economici autorizați în domeniul energiei electrice au obligația de a se înregistra la autoritatea competentă, în condițiile prevăzute în normele metodologice.

(6) Atunci când energia electrică este furnizată în România de un distribuitor sau de un redistribuitor din alt stat membru, care nu este înregistrat în România, acciza devine exigibilă la furnizarea către consumatorul final și este plătită de o societate desemnată de acel distribuitor sau redistribuitor, care trebuie să fie înregistrată la autoritatea competentă din România.

NORME METODOLOGICE

17. (5) În aplicarea art. 358 alin. (6) din Codul fiscal, în cazul energiei electrice provenite de la un distribuitor sau redistribuitor stabilit în alt stat membru, plata accizelor se efectuează de către un operator economic desemnat de acel distribuitor sau redistribuitor pentru a-l reprezenta în România. Desemnarea persoanei care reprezintă distribuitorul sau redistribuitorul din alt stat membru se realizează potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală. Operatorul economic desemnat are obligația de a se înregistra la autoritatea fiscală teritorială în calitatea sa de reprezentant al furnizorului extern și de a se înregistra ca plătitor de accize.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206[19] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Înregistrare.** Accizarea energiei electrice presupune înregistrarea la organele vamale a comercianților care distribuie aceste produse către consumatori finali. În cazul comercianților (distribuitorilor) nerezidenți apare obligația de a numi un împuternicit (reprezentant).

Modificări:

Alin. (4) și (5) ale pct. 17 din norme au fost modificate prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Secțiunea a 8-a
Autorizarea operatorilor economici care desfășoară activități cu produse accizabile în regim suspensiv de accize

Reguli generale

Art. 359. – (1) Autorizarea antrepozitelor fiscale, a destinatarilor înregistrați, a expeditorilor înregistrați și a importatorilor autorizați se efectuează de către direcțiile generale regionale ale finanțelor publice.

(2) Procedura și condițiile în care se realizează autorizarea antrepozitelor fiscale, a destinatarilor înregistrați, a expeditorilor înregistrați și a importatorilor autorizați se stabilesc prin ordin al ministrului finanțelor publice la propunerea A.N.A.F.

NORME METODOLOGICE

18. *Abrogat.*

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

• *OMFP nr. 2062/2018 pentru aprobarea Procedurii privind activitatea de monitorizare și control al respectării de către autoritatea prevăzută la art. 359 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal a condițiilor legale privind autorizarea antrepozitarilor autorizați, a destinatarilor înregistrați, a expeditorilor înregistrați și a importatorilor autorizați (publicat în M. Of. nr. 445/29 mai 2018).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206[22] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Această secțiune reglementează procedura de autorizare a operatorilor economici care desfășoară activități economice cu produse accizabile în regim suspensiv de accize (antrepozitari, destinatari înregistrați, expeditori înregistrați, importatori autorizați). Autorizarea este realizată, începând cu data intrării în vigoare a Legii nr. 177/2017, de către direcțiile generale regionale ale finanțelor publice.

3. **Contestarea deciziilor.** Deciziile de suspendare, revocare sau anulare a autorizațiilor de antrepozitar, destinatar înregistrat, expeditor autorizat sau importator autorizat pot fi contestate la structura cu atribuții de soluționare a contestațiilor din cadrul Ministerului Finanțelor Publice.

Modificări:

Art. 359 a fost modificat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de data de 24 iulie 2017.

Pct. 18 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Comisia

Art. 360. – *Abrogat.*

BCU CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

NORME METODOLOGICE

19. *Abrogat.*

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 2482/2017 privind procedura și condițiile în care se realizează autorizarea antrepozitelor fiscale, a destinatarilor înregistrați, a expeditorilor înregistrați și a importatorilor autorizați (publicat în M. Of. nr. 796 din 9 octombrie 2017).*

Modificări:

Art. 360 a fost abrogat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Alin. (2) și (3) ale pct. 19 din norme au fost modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.
Pct. 19 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Comisiile teritoriale

Art. 361. – *Abrogat.*

NORME METODOLOGICE

20. *Abrogat.*

Modificări:

Art. 361 a fost abrogat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Alin. (3) al pct. 20 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.
Pct. 20 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, de la data de 25 mai 2018.

Secțiunea a 9-a
Regimul de antrepozitare

Reguli generale

Art. 362. – **(1) Producția, transformarea și deținerea produselor accizabile, atunci când accizele nu au fost percepute, este permisă numai într-un antrepozit fiscal, cu excepțiile prevăzute de prezentul capitol.**

NORME METODOLOGICE

21. (1) În sensul art. 362 alin. (1) din Codul fiscal, într-un antrepozit fiscal pot fi produse, transformate, deținute în regim suspensiv de accize numai produsele accizabile aparținând uneia dintre următoarele grupe de produse:
a) alcool și băuturi alcoolice;
b) tutun prelucrat;
c) produse energetice.
(2) În antrepozitul fiscal de producție sunt permise primirea și depozitarea în regim suspensiv de accize a produselor accizabile utilizate ca materie primă în procesul de producție de produse accizabile și a produselor accizabile rezultate din activitatea de producție pentru care a fost autorizat antrepozitul fiscal.
(3) În antrepozitul fiscal de depozitare produse energetice este permisă deținerea în regim suspensiv de accize și a biocombustibililor și biocarburanților prevăzuți la pct. 113 alin. (2), precum și a aditivilor utilizați exclusiv pentru amestecul cu combustibilii pentru încălzire și combustibilii pentru motor tradiționali.
(4) În sensul art. 362 alin. (1) din Codul fiscal, produsele accizabile pentru care accizele au fost plătite pot fi amestecate în afara antrepozitului fiscal, între ele sau cu produse neaccizabile, cu condiția ca accizele aferente produselor accizabile care fac obiectul amestecului să fi fost plătite anterior și suma plătită să nu fie mai mică decât contravaloarea accizei care ar putea fi aplicată asupra amestecului.

(2) Prevederile alin. (1) nu se aplică pentru:

a) berea, vinurile și băuturile fermentate, altele decât bere și vinuri, produse în gospodăriile individuale pentru consumul propriu;

NORME METODOLOGICE

21. (5) În aplicarea art. 362 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, prin gospodărie individuală se înțelege gospodăria care aparține unei persoane fizice producătoare, a cărei producție este consumată de către aceasta și membrii familiei sale.
(6) Gospodăriile individuale care produc pentru consumul propriu bere, vinuri și/sau băuturi fermentate, altele decât bere și vinuri, au obligația de a depune o declarație la autoritatea vamală teritorială în raza căreia își au domiciliul până pe data de 15 ianuarie inclusiv a anului următor celui în care se produc aceste produse. Declarația se întocmește potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 6, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice.
(7) Autoritatea vamală teritorială ține o evidență a gospodăriilor individuale menționate la alin. (6), în care se înscriu datele de identificare ale acestora, precum și informații privind cantitățile de produse declarate.
(8) În situația în care gospodăria individuală intenționează să vândă bere, vinuri sau băuturi fermentate, altele decât bere și vinuri, aceasta are obligația de a se autoriza în calitate de antrepozitar autorizat.
(9) În aplicarea art. 362 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, producția de vinuri pentru consumul propriu al unei gospodării individuale din recolta proprie poate fi realizată în sistem de prestări de servicii numai în antrepozite fiscale autorizate pentru producția de vinuri.
(10) Antrepozitele fiscale autorizate pentru producția de vinuri primesc pentru prelucrare, în sistem de prestări de servicii, strugurii aparținând unei gospodării individuale numai dacă aceasta prezintă carnetul de viticultor, eliberai conform normelor emise de Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale, care este valabil pentru anul de producție viticolă.
(11) Persoanele juridice care dețin în proprietate suprafețe viticole pot preda struguri către prelucrare în vederea realizării de vin în sistem de prestări de servicii numai către antrepozite fiscale autorizate pentru producție de vinuri.
(12) În cazurile prevăzute la alin. (9) și (11), antrepozitele fiscale sunt obligate să țină o evidență distinctă care să cuprindă informații cu privire la: numele gospodăriei individuale/persoanei juridice, cantitatea de struguri primită pentru prelucrare, cantitatea de vin rezultată, cantitatea de vin preluată de beneficiar, data preluării, numele și semnătura persoanei care a preluat vinul. Se vor păstra copii ale carnetelor de viticultor prezentate de gospodăriile individuale. Cantitățile de vin preluate de gospodăriile individuale sau persoanele juridice sunt însoțite de avizul de însoțire a mărfii emis de antrepozitul fiscal care a efectuat prestarea de servicii.
(13) Pentru cantitățile de vin preluate de gospodăriile individuale și de persoanele juridice prevăzute la alin. (11), antrepozitele fiscale care au efectuat prestarea de servicii au obligația ca lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei de raportare, să comunice informațiile prevăzute la alin. (12) autorității vamale teritoriale în raza căreia își au domiciliul membrii gospodăriilor individuale/persoanei juridice.

b) vinurile liniștite realizate de micii producători care obțin în medie mai puțin de 1.000 hl de vin pe an;

NORME METODOLOGICE

21. (14) În înțelesul art. 362 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, prin *mici producători de vinuri liniștite* se înțelege operatorii economici producători de vin liniștit, care din punct de vedere juridic și economic sunt independenți față de orice alt operator economic producător de vin, utilizează mijloace proprii pentru producerea vinului, folosesc spații de producție diferite de cele ale oricărui alt operator economic producător de vin și nu funcționează sub licența de produs a altui operator economic producător de vin.

c) energia electrică, gazul natural, cărbunele, lignitul și cocsul.

(3) Micii producători de vinuri liniștite prevăzuți la alin. (2) lit. b) au obligația de a se înregistra la autoritatea competentă, potrivit prevederilor din normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

21. (15) Operatorii economici prevăzuți la alin. (14) au obligația, în conformitate cu prevederile art. 362 alin. (3) din Codul fiscal, să se înregistreze în calitate de mici producători de vinuri liniștite prin depunerea unei declarații potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 7, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice, la autoritatea vamală teritorială în raza căreia își desfășoară activitatea, înaintea desfășurării activității de producție.

(16) Autoritatea vamală teritorială ține evidența micilor producători de vinuri liniștite, în care înscrie datele de identificare ale acestora, precum și informații privind capacitatea de producție și cantitățile de vinuri liniștite realizate.
(17) Micii producători de vinuri liniștite au obligația să depună la autoritatea vamală teritorială o declarație privind cantitatea de vinuri liniștite produsă, precum și cantitățile de vinuri comercializate în perioada de raportare, potrivit situației al cărei model este prevăzut în anexa nr. 8, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice. Declarația se depune semestrial, până pe data de 15 inclusiv a lunii imediat următoare încheierii unui semestru calendaristic.
(18) În cazul în care în timpul anului micul producător de vinuri liniștite înregistrează o producție mai mare de 1.000 hl de vin și dorește să continue această activitate, este obligat ca în termen de 15 zile lucrătoare de la data înregistrării acestui fapt să depună cerere la autoritatea vamală teritorială pentru autorizarea ca antrepozitar autorizat. Până la obținerea autorizației producătorul poate desfășura numai activitate de producție, dar nu și de comercializare. După obținerea autorizației de antrepozit fiscal, indiferent de producția realizată în perioada următoare, producătorul nu mai poate reveni la statutul de mic producător de vinuri liniștite.
(19) În situația în care cererea de autorizare prevăzută la alin. (18) este respinsă, activitatea de producție încetează, iar valorificarea stocurilor se poate efectua numai cu aprobarea și sub supravegherea autorității vamale teritoriale.
(20) În situația în care producătorul de vinuri liniștite nu respectă prevederile alin. (17) și (18), se consideră că producția de vinuri se realizează în afara unui antrepozit fiscal, fapt ce atrage oprirea activității și aplicarea măsurilor prevăzute de lege.
(21) Micii producători de vinuri liniștite pot comercializa aceste produse în vrac numai către magazine specializate în vânzarea vinurilor, către unități de alimentație publică sau către antrepozite fiscale.
(22) În situația în care micii producători de vinuri liniștite comercializează vinul realizat către antrepozite fiscale, deplasarea acestor produse este însoțită de un document comercial care trebuie să conțină aceleași informații ca și exemplarul pe suport hârtie al documentului administrativ de însoțire prevăzut în anexa nr. 33, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice, mai puțin codul de referință administrativ unic. Documentul comercial se certifică atât de autoritatea vamală teritorială în raza căreia își desfășoară activitatea micul producător de vinuri liniștite, cât și de autoritatea vamală teritorială în raza căreia își desfășoară activitatea antrepozitul fiscal primitor.

(4) În cazul în care micii producători prevăzuți la alin. (2) lit. b) realizează livrări intracomunitare, aceștia informează autoritățile competente și respectă cerințele stabilite prin Regulamentul (CE) nr. 884/2001 al Comisiei din 24 aprilie 2001 de stabilire a normelor de aplicare privind documentele de însoțire a transporturilor de produse vitivinicole și evidențele obligatorii în sectorul vitivinicol.

NORME METODOLOGICE

21. (23) În aplicarea art. 362 alin. (4) din Codul fiscal, în cazul în care micii producători prevăzuți la alin. (14) realizează ei înșiși livrări intracomunitare, respectiv vânzarea și transportul din România în alte state membre a vinului realizat, aceștia au obligația de a informa autoritatea vamală teritorială înainte de efectuarea tranzacției și de a se conforma reglementărilor legale cu privire la aprobarea documentelor de însoțire a transporturilor de produse vitivinicole și evidențelor obligatorii în sectorul vitivinicol, emise de ministerul de resort potrivit Regulamentului (CE) nr. 884/2001.
(24) Atunci când un operator economic din România, altul decât un mic producător de vinuri, efectuează achiziții de vin de la un mic producător de vinuri dintr-un alt stat membru, care este scutit de la obligațiile privind deplasarea și monitorizarea produselor accizabile, acest operator economic din România are obligația de a informa autoritatea vamală teritorială cu privire la achizițiile de vin prin intermediul documentului care a însoțit transportul, admis de statul membru de expediție.
(25) Micul producător de vinuri aflat în cazul prevăzut la alin. (23), precum și destinatarul din România prevăzut la alin. (24), au obligația să prezinte autorității vamale teritoriale o declarație centralizatoare, conform modelului prezentat în anexa nr. 9, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice, semestrial, până pe data de 15 inclusiv a lunii imediat următoare unui semestru calendaristic.
(26) Nerespectarea prevederilor alin. (23)-(25) atrage aplicarea de sancțiuni potrivit prevederilor din Codul fiscal.

(5) Atunci când micii producători de vin dintr-un alt stat membru sunt scutiți de obligațiile privind deplasarea și monitorizarea produselor accizabile, destinatarul din România informează autoritatea competentă cu privire la livrările de vin primite, prin intermediul documentului solicitat în temeiul Regulamentului (CE) nr. 884/2001 sau printr-o trimitere la acesta.

(6) Antrepozitul fiscal nu poate fi folosit pentru vânzarea cu amănuntul a produselor accizabile, cu următoarele excepții:

a) antrepozitele fiscale care livrează produse energetice către aeronave sau nave;

b) acele livrări care, indiferent de tipul destinatarului - consumator final sau nu, se efectuează prin cisterne, rezervoare sau alte containere similare, care fac parte integrantă din mijlocul de transport care efectuează livrarea;

c) livrările de produse energetice în scopurile prevăzute la art. 394 alin. (1) pct. 2;

d) vânzarea buteliilor de vin din cramele sau expozițiile din interiorul antrepozitului fiscal autorizat exclusiv pentru producția de vinuri liniștite și/sau spumoase;

e) vânzarea de bere în interiorul antrepozitului fiscal, autorizat exclusiv pentru producția de bere.

(7) Este interzisă deținerea unui produs accizabil în afara antrepozitului fiscal, dacă acciza pentru acel produs nu a fost percepută. Deținerea de produse accizabile în afara antrepozitului fiscal, pentru care nu se poate face dovada perceperii accizelor, atrage obligația de plată a acestora.

(8) Este interzisă producerea sau transformarea de produse accizabile în afara antrepozitului fiscal, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

(9) Prezenta secțiune nu se aplică produselor accizabile care fac obiectul unei proceduri sau al unui regim vamal suspensiv.

NORME METODOLOGICE

21. (27) Antrepozitele fiscale autorizate pentru producția de produse energetice, inclusiv pentru producția de bio-ETBE (bio etil terț butii eter), bio-TAEE (bio terț amil etil eter) și/sau alte produse de aceeași natură realizate pe bază de bioetanol, pot primi în regim suspensiv de accize bioetanol pentru prelucrare în vederea obținerii de bio-ETBE, bio-TAEE și/sau alte produse de aceeași natură realizate pe bază de bioetanol ori în vederea amestecului cu benzină.

(28) *Bioetanolul* reprezintă alcoolul etilic realizat în antrepozitele fiscale de producție a alcoolului etilic și care este destinat utilizării în producția de produse energetice și în alte industrii, cu excepția industriei alimentare.

(29) În aplicarea prevederilor alin. (27) și (28), la solicitarea antrepozitarului autorizat, autorizația de antrepozit fiscal se completează în mod corespunzător, după cum urmează:

a) pentru producția de alcool etilic, cu producție de bioetanol;

b) pentru producția de produse energetice, cu:

(i) producție de bio-ETBE, bio-TAEE și/sau alte produse de aceeași natură realizate pe bază de bioetanol; și/sau

(ii) depozitare de bioetanol denaturat potrivit pct. 78 alin. (3) lit. b) și bioetanol nedenaturat, în vederea prelucrării sau a amestecului cu benzină.

(30) În afara antrepozitului fiscal pot fi deținute numai produsele accizabile pentru care acciza a fost înregistrată ca obligație de plată, iar prin circuitul economic se poate stabili de către autoritățile competente cu atribuții de control că produsele provin de la un antrepozitar autorizat, de la un destinatar înregistrat, de la un importator sau un importator autorizat, după caz.

(31) Atunci când pentru produsele accizabile deținute în afara antrepozitului fiscal nu se poate stabili că acciza a fost înregistrată ca obligație de plată, intervine exigibilitatea accizei, obligația de plată revenind persoanei care nu poate justifica proveniența legală a produselor.

(32) Producția de arome alimentare, extracte și concentrate alcoolice care au o concentrație alcoolică ce depășește 1,2% în volum și care utilizează ca materie primă alcool etilic pentru care accizele nu au fost percepute, intră sub incidența regimului de antrepozitare. În acest caz, sistemul informatizat se aplică numai pentru deplasările de astfel de produse pe teritoriul național. În cazul deplasării intracomunitare din România în alt stat membru de astfel de produse se aplică prevederile legislației statului membru de destinație.

TITLUL VIII

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Recomandarea 2000/789/CE care stabilește liniile directoare pentru autorizarea antrepozitarilor autorizați care intră sub incidența Directivei 92/12/CEE cu privire la produsele supuse accizelor (publicată în JOUE nr. L 314 din 14 decembrie 2000);*
- *Dec. CCR nr. 186/2011 (publicată în M. Of. nr. 343 din 18 mai 2011).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206^{21} VCF, cu aceeași denumire marginală.

Modificări:

Alin. (18) al pct. 21 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Cererea de autorizare ca antrepozit fiscal

Art. 363. – (1) În vederea obținerii autorizației de antrepozit fiscal, persoana care intenționează să fie antrepozitar autorizat trebuie să depună o cerere la autoritatea competentă, în modul și în forma prevăzute în normele metodologice.

(2) Cererea trebuie să conțină informațiile și să fie însoțită de documentele prevăzute în normele metodologice, potrivit specificului activității ce urmează a se desfășura în antrepozitul fiscal.

(3) Persoana care își manifestă în mod expres intenția de a fi antrepozitar autorizat pentru mai multe antrepozite fiscale poate depune la autoritatea competentă o singură cerere. Cererea este însoțită de documentele aferente fiecărui loc.

(4) ***Abrogat.***

NORME METODOLOGICE

22. (1) În vederea obținerii autorizației prevăzute la art. 363 alin. (1) din Codul fiscal, persoana care intenționează să fie autorizată în calitate de antrepozitar autorizat trebuie să depună o cerere la autoritatea vamală teritorială. Cererea se întocmește potrivit modelului din anexa nr. 10, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice, și este însoțită de documentele menționate în cuprinsul acesteia. În cazul activității de producție, cererea este însoțită și de manualul de procedură.

(2) Cel puțin următoarele informații din cererea prevăzută la alin. (1) trebuie atestate de către solicitant prin prezentarea de documente doveditoare:

a) amplasarea și modul de deținere a locului;

b) tipurile de produse accizabile identificate după codul de produs și cantitatea de produse accizabile estimate a fi produse și/sau depozitate în decursul unui an;

c) produsele accizabile care urmează a fi recepționate în regim suspensiv de accize în vederea utilizării ca materie primă în cadrul activității de producție de produse accizabile, identificate prin codul de produs;

d) identitatea și alte informații cu privire la persoana care urmează să își desfășoare activitatea ca antrepozitar autorizat;

e) organizarea administrativă, fluxurile operaționale, randamentul utilajelor și instalațiilor și alte date relevante pentru colectarea și determinarea accizelor, prevăzute într-un manual de procedură; prin organizare administrativă se înțelege schema organizatorică a persoanei care intenționează să fie antrepozitar autorizat;

f) capacitatea persoanei care urmează a fi antrepozitar autorizat de a satisface cerințele prevăzute la art. 367 din Codul fiscal;

g) capacitatea maximă de producție a instalațiilor și utilajelor în 24 de ore, în cazul locului propus pentru producția produselor accizabile, și/sau capacitatea de depozitare, în cazul locului propus pentru depozitarea exclusivă a produselor accizabile, declarate pe propria răspundere de persoana fizică ori de reprezentantul legal al persoanei juridice care intenționează să fie antrepozitar autorizat;

h) deținerea autorizației de mediu/autorizației integrate de mediu, eliberată potrivit legislației în domeniu, sau dovada că au fost întreprinse demersurile în vederea obținerii acestora;

i) dovada constituirii capitalului social minim subscris și vărsat în cuantumul prevăzut în normele metodologice.

(3) Persoanele care intenționează să fie autorizate ca antrepozitari pentru producție sau pentru depozitare de produse accizabile trebuie să dețină în proprietate sau să aibă drept de folosință a clădirilor și a terenurilor. Documentele care atestă deținerea în proprietate sau în folosință a clădirilor și a terenurilor sunt:

a) pentru clădiri, extrasul de carte funciară însoțit de copia titlului de proprietate sau, după caz, a procesului-verbal de recepție, atunci când acestea au fost construite în regie proprie, sau copia actului care atestă dreptul de folosință sub orice formă legală;

b) pentru terenuri, extrasul de carte funciară însoțit de copia titlului de proprietate sau copia actului care atestă dreptul de folosință sub orice formă legală.

(4) Declarația pe propria răspundere privind capacitatea maximă de producție în 24 de ore, prevăzută la alin. (2) lit. g), cuprinde informații referitoare la capacitatea de producție a tuturor instalațiilor și utilajelor deținute în antrepozitul fiscal, precum și la producția estimată a se realiza în

nivelul unui an şi programul de funcţionare stabilit de persoana care intenţionează să fie antrepozitar autorizat.
(5) Declaraţia pe propria răspundere privind capacitatea de depozitare prevăzută la alin. (2) lit. g) cuprinde informaţii referitoare la capacitatea maximă de depozitare deţinută în antrepozitul fiscal, precum şi informaţii cu privire la nivelul intrărilor şi ieşirilor de produse accizabile estimate la nivelul unui an.
(6) Capacitatea de depozitare prevăzută la alin. (5) se declară în unitatea de măsură prevăzută în anexa nr. 1 de la titlul VIII din Codul fiscal, în funcţie de tipul de produse accizabile.
23. (1) Persoanele care intenţionează să fie autorizate ca antrepozitari autorizaţi pentru producţie de produse accizabile trebuie să prezinte dovada constituirii capitalului social subscris şi vărsat minim stabilit pe categorii de produse accizabile, după cum urmează:
a) pentru producţia de bere - 1.500.000 lei;
b) pentru producţia de bere realizată de micile fabrici independente - 500.000 lei;
c) pentru producţia de bere de maximum 5.000 hl pe an realizată de micile fabrici independente - 10.000 lei;
d) pentru producţia de vinuri de maximum 5.000 hl pe an - 200 lei;
e) pentru producţia de vinuri între 5.001 şi 10.000 hl pe an - 25.000 lei;
f) pentru producţia de vinuri peste 10.000 hl pe an - 50.000 lei;
g) pentru producţia de băuturi fermentate, altele decât bere şi vinuri, de maximum 5.000 hl pe an - 75.000 lei;
h) pentru producţia de băuturi fermentate, altele decât bere şi vinuri, peste 5.000 hl pe an - 150.000 lei;
i) pentru producţia de produse intermediare de maximum 5.000 hl pe an - 100.000 lei;
j) pentru producţia de produse intermediare peste 5.000 hl pe an - 200.000 lei;
k) pentru producţia de alcool etilic şi/sau băuturi spirtoase de maximum 100 hl alcool pur pe an - 10.000 lei;
l) pentru producţia de alcool etilic şi/sau băuturi spirtoase între 101 şi 1.000 hl alcool pur pe an - 100.000 lei;
m) pentru producţia de alcool etilic şi/sau băuturi spirtoase între 1.001 şi 5.000 hl alcool pur pe an - 500.000 lei;
n) pentru producţia de alcool etilic şi/sau băuturi spirtoase peste 5.000 hl alcool pur pe an - 1.000.000 lei;
o) pentru producţia de alcool etilic realizată de micile distilerii - 200 lei;
p) pentru producţia de tutun prelucrat - 2.000.000 lei;
q) pentru producţia de produse energetice, exceptând producţia de GPL, de maximum 10.000 tone pe an - 500.000 lei;
r) pentru producţia de produse energetice, exceptând producţia de GPL, între 10.001 tone şi 40.000 tone pe an - 2.000.000 lei;
s) pentru producţia de produse energetice, exceptând producţia de GPL, peste 40.000 tone pe an - 4.000.000 lei;
t) pentru producţia de GPL - 500.000 lei;
u) pentru producţia exclusivă de biocombustibili şi biocarburanţi - 50.000 lei.
(2) În cazul antrepozitarilor autorizaţi care produc mai multe categorii de produse accizabile, obligaţia acestora este de a constitui capitalul social minim corespunzător acelei categorii de produse accizabile pentru care este prevăzut cuantumul cel mai mare.
(3) Persoanele care intenţionează să fie autorizate ca antrepozitari de producţie de produse energetice trebuie să depună o declaraţie pe propria răspundere care să cuprindă calculul prevăzut la pct. 30 alin. (28) pentru fiecare tip de produs accizabil ce urmează a fi realizat, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 11, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice.
(4) Persoanele care intenţionează să fie autorizate ca antrepozitari de producţie de produse accizabile trebuie să deţină în proprietate sau să deţină contracte de leasing financiar pentru instalaţiile şi echipamentele care contribuie direct la producţia de produse accizabile pentru care urmează să fie autorizat.
(5) Autoritatea vamală teritorială verifică realitatea şi exactitatea informaţiilor şi a documentelor depuse de solicitant. Totodată, autoritatea vamală teritorială verifică dacă acesta îndeplineşte condiţiile de autorizare, precum şi dacă are capacitatea de a respecta obligaţiile pentru a fi autorizat în calitate de antrepozitar.
24. (1) În aplicarea art. 363 alin. (2) din Codul fiscal, în cazul producţiei de alcool şi băuturi alcoolice, solicitantul autorizaţiei de antrepozit fiscal trebuie să depună pe lângă documentaţia prevăzută la pct. 22 şi:

a) lista cu semifabricatele şi produsele finite, înscrise în nomenclatorul de fabricaţie, ce urmează a se realiza în antrepozitul fiscal;
b) lista produselor accizabile ce se utilizează ca materie primă în procesul de producţie, precum şi încadrarea tarifară aferentă.
(2) Operatorii economici prevăzuţi la alin. (1) pot desfăşura activitate în regim de probe tehnologice, sub controlul autorităţii vamale teritoriale, pe o perioadă de maximum 60 de zile lucrătoare de la data obţinerii aprobării scrise.
(3) Operatorii economici prevăzuţi la alin. (1) au obligaţia să obţină încadrarea tarifară a produselor finite, precum şi încadrarea în nomenclatorul codurilor de produse accizabile, efectuate de autoritatea vamală centrală, pentru care prezintă acestei autorităţi:
a) documentaţia tehnică care reglementează caracteristicile fiecărui produs finit - specificaţie tehnică, standard de firmă sau similar;
b) alte documente din care să rezulte toate informaţiile necesare stabilirii clasificării tarifare şi atribuirii codului de produs accizabil, referitoare la caracteristicile produsului finit, natura şi cantitatea materiilor prime utilizate, procesul tehnologic de fabricaţie a produsului finit;
c) în cazul în care au fost efectuate probe tehnologice pentru respectivul produs, o notă întocmită de autoritatea vamală teritorială ca urmare a supravegherii fabricării unui lot din fiecare produs finit din care să rezulte cantităţile de materii prime utilizate, cantităţile de produse finite obţinute şi consumurile de utilităţi.
(4) Operatorii economici prevăzuţi la alin. (1) transmit încadrarea tarifară a produselor finite şi încadrarea în nomenclatorul codurilor de produse accizabile la autoritatea vamală teritorială la care au depus documentaţia în vederea autorizării.
(5) În perioada de probe tehnologice prevăzută la alin. (2), produsele accizabile finite obţinute nu pot părăsi locul propus a fi autorizat ca antrepozit fiscal.
25. (1) În aplicarea art. 363 alin. (2) din Codul fiscal, în cazul producţiei de produse energetice, cererea depusă de solicitantul autorizaţiei de antrepozit fiscal este însoţită de un referat care cuprinde semifabricatele şi produsele finite înscrise în nomenclatorul de fabricaţie, domeniul de utilizare al acestora, precum şi o rubrică aferentă asimilării produselor din punctul de vedere al nivelului accizelor, după caz Referatele se întocmesc, în baza manualului de procedură prezentat de solicitant, de institute/societăţi care au înscrisă în obiectul de activitate una dintre activităţile cu codurile CAEN 7112, 7120 sau 7490 şi au implementate standardele de calitate ISO 9001, ISO 14001 şi OHSAS 18001. Pe lângă referat şi documentaţiile prevăzute la pct. 22 şi pct. 24 alin. (3), solicitantul depune:
a) manualul de procedură vizat de institutele/societăţile menţionate mai sus; şi
b) lista produselor accizabile ce se utilizează ca materie primă în procesul de producţie, cu precizarea codurilor NC aferente acestora.
(2) Dispoziţiile prevăzute la pct. 24. alin. (2)-(5) se aplică şi antrepozitarilor propuşi pentru producţia de produse energetice.
26. (1) În situaţiile prevăzute la pct. 24 şi 25, după încheierea probelor tehnologi ce, solicitantul autorizaţiei de antrepozit fiscal de producţie are obligaţia ca în prezenţa reprezentantului autorităţii vamale teritoriale să preleve probe din fiecare produs accizabil realizat, fiecare probă fiind constituită din două eşantioane identice. Autoritatea vamală teritorială sigilează toate eşantioanele şi predă spre analiză un eşantion către un laborator acreditat conform standardului ISO 17025 pentru astfel de analize, urmând ca celălalt eşantion să fie păstrat ca probă-martor de către solicitant. Cheltuielile aferente efectuării analizei eşantionului de către laboratorul acreditat conform standardului ISO 17025 intră în sarcina operatorului economic.
(2) Autoritatea vamală centrală verifică dacă rezultatele analizelor efectuate conform procedurii prevăzute la alin. (1) confirmă încadrarea tarifară şi încadrarea în nomenclatorul codurilor de produse accizabile pe care autoritatea vamală centrală le-a stabilit pe baza documentelor menţionate la pct. 24 alin. (3).
(3) În situaţia în care se constată diferenţe privind încadrarea în categoria de produse accizabile stabilită pe bază de documente faţă de încadrarea în categoria de produse accizabile stabilită în urma rezultatelor analizelor, antrepozitarul propus are obligaţia remedierii neconcordanţelor.
(4) Antrepozitarul autorizat propus este obligat ca pe durata acţiunii de verificare să asigure condiţiile necesare bunei desfăşurări a acesteia.
27. (1) Persoanele care intenţionează să fie autorizate ca antrepozitari autorizaţi pentru depozitarea de produse accizabile trebuie să prezinte dovada constituirii capitalului social subscris şi vărsat minim, stabilit pe categorii de produse accizabile, după cum urmează:
a) pentru depozitarea de bere - 10.000 lei;
b) pentru depozitarea de vinuri - 2.000 lei;
c) pentru depozitarea de băuturi fermentate, altele decât bere şi vinuri - 50.000 lei;

d) pentru depozitarea de produse intermediare -100.000 lei;
e) pentru depozitarea de alcool etilic si/sau băuturi spirtoase - 100.000 lei;
f) pentru depozitarea de arome alimentare - 5.000 lei;
g) pentru depozitarea de tutun prelucrat - 500.000 lei;
h) pentru depozitarea de produse energetice, exceptând depozitarea de produse energetice destinate exclusiv aprovizionării aeronavelor, navelor și ambarcațiunilor, precum și depozitarea de GPL - 500.000 lei;
i) pentru depozitarea de produse energetice destinate exclusiv aprovizionării aeronavelor, navelor și ambarcațiunilor - 20.000 lei;
j) pentru depozitarea de GPL - 50.000 lei;
k) pentru depozitarea exclusivă de biocombustibili și biocarburanți - 20.000 lei.

(2) În cazul antrepozitarilor autorizați care depozitează mai multe categorii de produse accizabile, obligația acestora este de a constitui capitalul social minim subscris și vărsat corespunzător acelei categorii de produse accizabile pentru care este prevăzut cuantumul cel mai mare.

28. În cazul antrepozitarilor autorizați care dețin atât antrepozite fiscale pentru producție, cât și antrepozite fiscale pentru depozitare, obligația acestora este de a constitui capitalul social minim subscris și vărsat corespunzător acelei activități pentru care este prevăzut cuantumul cel mai mare.

29. În termen de 30 de zile lucrătoare de la depunerea documentației complete, autoritatea vamală teritorială întocmește un referat care să cuprindă fie propunerea de aprobare, fie propunerea de respingere a cererii de autorizare, după caz, precum și aspectele avute în vedere la fundamentarea acestei propuneri. Referatul se înaintează împreună cu documentația completă către autoritatea fiscală teritorială.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206^{22} VCF, cu aceeași denumire marginală.

Modificări:
Alin. (4) a fost abrogat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Pct. 29 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Condiții de autorizare

Art. 364. – (1) Autoritatea competentă eliberează autorizația de antrepozit fiscal pentru un loc numai dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) locul urmează a fi folosit pentru producerea, transformarea, deținerea, primirea și/sau expedierea produselor accizabile în regim suspensiv de accize. În cazul unui loc ce va fi autorizat numai ca antrepozit fiscal de depozitare, volumul mediu trimestrial al ieșirilor de produse accizabile estimate la nivelul unui an trebuie să fie mai mare decât limitele prevăzute în normele metodologice, diferențiate în funcție de grupa de produse depozitate și de accizele aferente produselor depozitate;

b) locul este amplasat, construit și echipat astfel încât să nu permită scoaterea produselor accizabile din acest loc fără plata accizelor;

NORME METODOLOGICE

30. (1) În aplicarea art. 364 alin. (1) lit. a) și b) din Codul fiscal, locul care urmează să fie autorizat ca antrepozit fiscal trebuie să fie strict delimitat, respectiv trebuie să fie împrejmuit și să aibă acces propriu, iar activitatea care se desfășoară în acest loc trebuie să fie independentă de alte activități desfășurate de persoana care solicită autorizarea și care nu au legătură cu producția sau depozitarea de produse accizabile.

(2) Fac excepție de la prevederile alin. (1) tancurile plutitoare și barjele aflate în perimetrul zonelor portuare, destinate depozitării produselor energetice în vederea aprovizionării navelor.

c) locul nu va fi folosit pentru vânzarea cu amănuntul a produselor accizabile, cu excepțiile prevăzute la art. 362 alin. (6);

d) în cazul unei persoane fizice care urmează să își desfășoare activitatea ca antrepozitar autorizat, aceasta să nu fie incapabilă, să nu fi fost condamnată definitiv sau să nu se fi pronunțat amânarea aplicării pedepsei pentru următoarele infracțiuni:

1. infracțiuni contra patrimoniului prin nesocotirea încrederii;

2 infracțiuni contra înfăptuirii justiției;

3. infracțiuni de corupție și de serviciu;

4. infracțiuni de fals;

5. infracțiunile prevăzute de Legea societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

6. infracțiunile prevăzute de Legea nr. 84/1992 privind regimul zonelor libere, cu modificările și completările ulterioare;

7. infracțiunile prevăzute de Legea nr. 78/2000 pentru prevenirea, descoperirea și sancționarea faptelor de corupție, cu modificările și completările ulterioare;

8 infracțiunile prevăzute de Legea nr. 143/2000 privind prevenirea și combaterea traficului și consumului ilicit de droguri, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

9. infracțiunile prevăzute de Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, republicată, cu modificările ulterioare;

10. infracțiunile prevăzute de Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare;

11. infracțiunile prevăzute de Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare;

12. infracțiunile prevăzute de prezentul cod;

e) în cazul unei persoane juridice care urmează să își desfășoare activitatea ca antrepozitar autorizat, nici persoana însăși, nici administratorii acestei persoane juridice să nu fie incapabili, să nu fi fost condamnați definitiv sau să nu se fi pronunțat amânarea aplicării pedepsei pentru infracțiunile prevăzute la lit. d), după caz.

f) persoana care urmează să își desfășoare activitatea ca antrepozitar autorizat nu înregistrează obligații fiscale restante la bugetul general consolidat, de natura celor administrate de A.N.A.F.

(2) Antrepozitarul autorizat poate desfășura în antrepozitul fiscal de producție și alte activități de producție, potrivit prevederilor din normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

30. (3) În aplicarea prevederilor art. 364 alin. (2) din Codul fiscal, antrepozitarii autorizați pentru producția de produse accizabile: bere, vin, băuturi fermentate, altele decât bere și vinuri, produse intermediare și alcool etilic, tutun prelucrat, produse energetice, așa cum sunt acestea definite la art. 349-art. 355 alin. (2) din Codul fiscal, pot desfășura în antrepozitul fiscal de producție alte activități care au legătură cu activitatea principală desfășurată și care conduc la utilizarea materiilor prime și auxiliare, a subproduselor obținute sau care contribuie la realizarea producției.

Exemplul nr. 1: Un antrepozit pentru producția de bere, vin, băuturi fermentate, altele decât bere și vinuri, poate produce: ape și băuturi nealcoolice, plate sau carbogazoase, ambalaje necesare îmbutelierii produselor etc.; prin băuturi nealcoolice se înțelege băuturi al căror conținut de alcool este zero, cum sunt, de exemplu, băuturile răcoritoare, berea fără alcool, șampania pentru copii.

Exemplul nr. 2: Un antrepozit de producție alcool sau distilate poate utiliza drojdia de vin, borhotul, boasca, sâmburii de struguri pentru obținerea de alte produse neaccizabile, poate produce ambalaje necesare îmbutelierii produselor etc.

Exemplul nr. 3: Un antrepozit de producție țigarete poate fabrica filtre pentru țigarete, ambalaje, precum și materiale pentru ambalare.

(4) Antrepozitarul autorizat care intenționează să desfășoare în antrepozitul fiscal de producție și activități de producție prevăzute la alin. (3) anunță în scris această intenție la autoritatea vamală teritorială și depune la această autoritate manualul de procedură corespunzător produselor neaccizabile pe care intenționează să le realizeze în antrepozitul fiscal de producție pe care îl deține.

(5) În antrepozitul fiscal de producție este permisă desfășurarea tuturor activităților care fac parte din procesul de producție a produselor accizabile înscrise în autorizația de antrepozit fiscal, inclusiv a activităților prevăzute la alin. (3), începând cu procesarea materiilor prime până la realizarea produsului finit, așa cum este acesta descris în manualul de procedură, depus la momentul autorizării antrepozitului fiscal de producție, sau la momentul în care antrepozitarul autorizat a anunțat că intenționează să desfășoare în antrepozitul fiscal de producție și activități de producție prevăzute la alin. (3).

(6) În situația în care funcționarea instalației pentru îmbutelierea apei și a băuturilor nealcoolice, plate sau carbogazoase, influențează declarația prevăzută la pct. 22 alin. (5), aceasta va fi modificată în mod corespunzător de către antrepozitarul autorizat.

(7) Autoritatea vamală teritorială transmite o copie a documentului prevăzut la alin. (4), precum şi a oricăror altor documente anexate de către antrepozitarul autorizat către autoritatea fiscală teritorială.
(8) Un loc poate fi autorizat/reautorizat ca antrepozit fiscal de depozitare atunci când volumul mediu trimestrial al intrărilor/ieşirilor de produse accizabile estimate/depozitate la nivelul unui an calendaristic depăşeşte următoarele limite:
a) bere - 1.500 hl de produs;
b) vinuri şi băuturi fermentate - 1.500 hl de produs;
c) produse intermediare - 1.250 hl de produs;
d) băuturi spirtoase - 250 hl de alcool pur;
e) alcool etilic - 1.000 hl de alcool pur;
f) băuturi alcoolice în general - 300 hl de alcool pur;
g) tutun prelucrat - o cantitate a cărei valoare la preţul de vânzare cu amănuntul în cazul ţigaretelor, respectiv la preţul de livrare în celelalte cazuri să nu fie mai mică de 11.845.034 lei;
h) produse energetice - 3.500 tone, cu excepţia antrepozitelor fiscale de depozitare autorizate în exclusivitate pentru aprovizionarea aeronavelor şi navelor cu produse energetice destinate utilizării drept combustibil;
i) arome alimentare, extracte şi concentrate alcoolice - 15 hl de alcool pur;
j) antrepozitele fiscale autorizate în exclusivitate pentru a efectua operaţiuni de distribuţie a băuturilor alcoolice şi de tutunuri prelucrate destinate consumului sau vânzării la bordul navelor şi aeronavelor-o cantitate a cărei valoare la preţul de livrare să nu fie mai mică de 473.801 lei.
(9) Nu intră sub incidenţa prevederilor alin. (8) lit. b) antrepozitarii autorizaţi care deţin atât antrepozite fiscale pentru producţia de vinuri, cât şi antrepozite fiscale pentru depozitarea vinurilor.
(10) Până pe data de 31 iulie, respectiv 31 ianuarie a fiecărui an, inclusiv, autorităţile vamale teritoriale verifică şi transmit către autoritatea fiscală teritorială o situaţie privind îndeplinirea condiţiei prevăzute la alin. (8) de către antrepozitarii autorizaţi pentru depozitarea produselor accizabile, precum şi propuneri, după caz.
(11) Locurile destinate producţiei de vinuri sau de băuturi fermentate, altele decât berea şi vinurile, trebuie să fie dotate cu vase litrate.
(12) Locurile destinate producţiei de alcool etilic şi de distilate ca materie primă şi locurile destinate producţiei de băuturi alcoolice obţinute exclusiv din prelucrarea alcoolului şi a distilatelor trebuie să fie dotate cu mijloace de măsurare legală pentru determinarea concentraţiei alcoolice, avizate de Biroul Român de Metrologie Legală.
(13) În cazul antrepozitelor fiscale de producţie de alcool şi de distilate, coloanele de distilare şi rafinare trebuie să fie dotate cu contoare pentru determinarea cantităţii de produse obţinute şi a concentraţiei alcoolice avizate şi sigilate conform reglementărilor specifice stabilite de Biroul Român de Metrologie Legală.
(14) În cazul antrepozitarilor autorizaţi pentru producţia de alcool etilic, contoarele se amplasează la ieşirea din coloanele de distilare pentru alcoolul brut, la ieşirea din coloanele de rafinare pentru alcoolul etilic rafinat şi la ieşirea din coloanele aferente alcoolului tehnic, astfel încât să fie contorizate toate cantităţile de alcool rezultate.
(15) În cazul antrepozitarilor autorizaţi pentru producţia de distilate, contoarele se amplasează la ieşirea din coloanele de distilare sau, după caz, la ieşirea din instalaţiile de distilare.
(16) Sunt interzise folosirea conductelor mobile, a furtunurilor elastice sau a altor conducte de acest fel, utilizarea rezervoarelor necalibrate, precum şi amplasarea înaintea contoarelor a unor canele sau robinete, prin care se pot extrage cantităţi de alcool sau distilate necontorizate.
(17) Operatorii economici care solicită autorizarea ca antrepozitari pentru producţia de alcool şi de distilate sunt obligaţi să deţină certificate eliberate de Biroul Român de Metrologie Legală sau de un laborator de metrologie agreat de acesta, pentru toate rezervoarele şi recipientele calibrate în care se depozitează alcoolul, distilatele şi materiile prime accizabile din care provin acestea, indiferent de natura lor.
(18) Prin excepţie de la prevederile alin. (12)-(17), în cazul antrepozitelor fiscale autorizate ca mici distilerii potrivit art. 353 alin. (3) din Codul fiscal, care utilizează pentru realizarea producţiei instalaţii tip alambic, operatorii economici care solicită autorizarea ca antrepozitari trebuie să depună la autoritatea vamală teritorială o declaraţie pe propria răspundere privind capacitatea vaselor de depozitare deţinute, precum şi a capacităţii de încărcare a instalaţiei tip alambic.
(19) În cazul antrepozitelor fiscale prevăzute la alin. (18), instalaţiile de tip alambic se sigilează pe perioada de nefuncţionare de către autoritatea vamală teritorială.
(20) Locurile destinate producţiei de alcool etilic şi distilate, ca materie primă, trebuie să fie dotate cu un sistem de supraveghere prin camere video a punctelor unde sunt amplasate contoarele şi rezervoarele de alcool şi distilate, precum şi a căilor de acces în antrepozitul fiscal. Stocarea

imaginilor culese prin intermediul camerelor video se face pe casete video sau în memoria sistemului, durata de stocare a imaginilor înregistrate fiind de minimum 30 de zile calendaristice. Sistemul de supraveghere trebuie să funcționeze permanent, inclusiv în perioadele de nefuncționare a antrepozitului, chiar și în condițiile întreruperii alimentării cu energie electrică de la rețeaua de distribuție.

(21) Nu intră sub incidența prevederilor alin. (20) micile distilerii prevăzute la alin. (19).

(22) Într-un antrepozit fiscal de depozitare se pot depozita produse din grupa băuturilor alcoolice, în stare îmbuteliată, în partide separate, respectiv bere, vinuri, băuturi fermentate, altele decât bere și vinuri, produse intermediare, băuturi spirtoase.

(23) Un loc poate fi autorizat ca antrepozit fiscal de depozitare de alcool etilic și de distilate în stare vărsată numai dacă deține rezervoare calibrate avizate de Biroul Român de Metrologie Legală.

(24) Un loc poate fi autorizat ca antrepozit fiscal de producție sau de depozitare de produse energetice numai dacă este echipat cu rezervoare standardizate distincte pentru fiecare produs în parte, calibrate de Biroul Român de Metrologie Legală.

(25) Obligativitatea calibrării rezervoarelor aferente tancurilor plutitoare și a barjelor pentru depozitarea produselor energetice intervine potrivit reglementărilor specifice ale Biroului Român de Metrologie Legală.

(26) Locurile destinate producției sau depozitării de produse energetice trebuie să fie dotate cu mijloace de măsurare a debitului volumic sau masic.

(27) Locurile destinate producerii de produse energetice pentru care nivelul accizelor este exprimat în lei/tonă se dotează cu mijloace de măsurare a masei.

(28) Media ponderată a nivelurilor accizelor materiilor prime se calculează în funcție de valoarea totală a accizelor aferente materiilor prime achiziționate și utilizate în vederea obținerii produsului finit, în funcție de consumurile specifice, împărțită la cantitatea totală de materii prime folosite. Media ponderată a nivelurilor accizelor materiilor prime achiziționate și utilizate se stabilește de operatorul economic pe baza datelor privind cantitățile de materii prime utilizate pentru obținerea unei cantități de produs finit echivalente unității de măsură în care este exprimat nivelul accizelor.

(29) Media ponderată prevăzută la alin. (28) nu se calculează atunci când pentru realizarea produsului finit se utilizează numai materii prime care nu sunt supuse reglementărilor privind regimul accizelor armonizate.

(3) Prevederile alin. (1) se detaliază corespunzător pe grupe de produse accizabile și în funcție de activitatea desfășurată în antrepozitul propus, conform precizărilor din normele metodologice.

(4) Locurile aferente rezervei de stat și rezervei de mobilizare, precum și locurile aferente operatorilor economici în care constituie și mențin exclusiv stocurile de urgență conform Legii nr. 360/2013 privind constituirea și menținerea unui nivel minim de rezerve de țiței și de produse petroliere se asimilează antrepozitelor fiscale de depozitare, potrivit prevederilor din normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

31. (1) În aplicarea art. 364 alin. (4) din Codul fiscal, rezerva de stat și rezerva de mobilizare se autorizează ca un singur antrepozit fiscal de depozitare, indiferent de numărul locurilor de depozitare pe care le deține.

(2) Pentru obținerea autorizației, instituțiile care gestionează rezerva de stat și rezerva de mobilizare depun o cerere la autoritatea fiscală teritorială, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 10.

(3) Locurile aferente operatorilor economici care constituie și mențin exclusiv stocurile de urgență, conform Legii nr. 360/2013 privind constituirea și menținerea unui nivel minim de rezerve de țiței și de produse petroliere, se autorizează ca un singur antrepozit fiscal de depozitare pentru fiecare operator economic în parte, indiferent de numărul locurilor de depozitare pe care acesta le deține.

(4) Pentru obținerea autorizației, operatorii economici care constituie și mențin stocurile de urgență depun la autoritatea fiscală teritorială o cerere potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 10. Cererea este însoțită de documentul transmis operatorului economic de către Ministerul Economiei, din care rezultă produsele energetice și cantitățile de produse energetice care reprezintă stocurile de urgență pe care acesta are obligația să le constituie și să le mențină.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[23] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Măsurare. Normele de metrologie legală aplicabilă sunt NML 032-05 Mijloace de măsurare a concentrației alcoolice, respectiv NML 010-05 Măsuri de volum pentru lichide, publicate în M. Of. nr. 664bis din 26 iulie 2005.

Modificări:
Lit. f) a alin. (1) a fost introdusă prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.
Alin. (7) și (10) ale pct. 30 din norme au fost modificate prin HG nr. 354/2018, de la data de 25 mai 2018.
Alin. (2) și (4) ale pct. 31 din norme au fost modificate prin HG nr. 354/2018, de la data de 25 mai 2018.

Autorizarea ca antrepozit fiscal

Art. 365. – (1) Autoritatea competentă emite autorizația de antrepozit fiscal, în termen de 60 de zile de la data depunerii documentației complete de autorizare.
(2) Autorizația conține următoarele elemente:
a) codul de accize atribuit antrepozitului fiscal;
b) elementele de identificare ale antrepozitarului autorizat;
c) adresa antrepozitului fiscal;
d) tipul produselor accizabile primite/expediate în/din antrepozitul fiscal și natura activității;
e) nivelul garanției;
f) perioada de valabilitate a autorizației, care este de 5 ani;
g) orice alte informații relevante pentru autorizare.
(3) Autorizațiile pot fi modificate de către autoritatea competentă din oficiu sau la cerere.
(4) În cazul modificării autorizației din oficiu, înainte de a fi modificată autorizația, autoritatea competentă trebuie să îl informeze pe antrepozitarul autorizat asupra modificării și asupra motivelor acesteia.
(5) Antrepozitarul autorizat poate solicita autorității competente modificarea autorizației, în condițiile prevăzute în normele metodologice.
(6) Procedura de autorizare a antrepozitelor fiscale nu intră sub incidența prevederilor legale privind procedura aprobării tacite.
(7) Antrepozitarul autorizat care dorește continuarea activității într-un antrepozit fiscal după expirarea perioadei de valabilitate înscrise în autorizația pentru acel antrepozit fiscal solicită în scris autorității competente reautorizarea ca antrepozit fiscal cu cel puțin 60 de zile înainte de expirarea perioadei de valabilitate, conform precizărilor din normele metodologice.
(8) În situația prevăzută la alin. (7), perioada de valabilitate a autorizației de antrepozit fiscal se prelungește până la data soluționării cererii de reautorizare.
(9) Perioada de valabilitate a autorizațiilor de antrepozit fiscal valide, emise anterior datei de 1 ianuarie 2016, se prelungește de drept până la 5 ani.

NORME METODOLOGICE

32. (1) *Abrogat.*
(2) Autorizația pentru un antrepozit fiscal are ca dată de începere a valabilității data de 1 a lunii următoare celei în care a fost aprobată cererea de autorizare.
(3) În cazul antrepozitelor fiscale de producție, în baza documentației depuse de antrepozitarul autorizat, în autorizația aferentă antrepozitului fiscal se înscriu natura activității autorizată a fi desfășurată, precum și materiile prime accizabile care pot fi primite în regim suspensiv de accize și produsele accizabile finite ce se realizează în antrepozitul fiscal.
(4) În cazul antrepozitelor fiscale de depozitare produse energetice care efectuează operațiuni de aditivare a produselor energetice, de amestec între biocarburanți și carburanți tradiționali sau între biocombustibili și combustibili tradiționali, în baza documentației depuse de antrepozitarul autorizat, în autorizația aferentă antrepozitului fiscal trebuie menționate produsele accizabile plasate în regim suspensiv de accize, precum și operațiunile care se efectuează în antrepozitele fiscale depozitare, respectiv depozitare, depozitare și amestec, depozitare și aditivare.
33. (1) În sensul prevederilor art. 365 alin. (5) din Codul fiscal, antrepozitarii autorizați pot solicita autorității fiscale teritoriale modificarea autorizației atunci când constată erori în redactarea autorizației de antrepozit fiscal. În alte situații cum ar fi introducerea unui nou produs accizabil în nomenclatorul de fabricație sau înscrierea de noi materii prime accizabile în autorizația de antrepozit fiscal, solicitările se depun la autoritatea vamală teritorială, care, după ce le analizează, le transmite, împreună cu propunerea de soluționare, către autoritatea fiscală teritorială.

(2) În cazul oricărui nou produs ce urmează a intra în nomenclatorul de fabricație, antrepozitarul autorizat are obligația de a prezenta autorității vamale centrale documentația completă potrivit prevederilor pct. 24 alin. (3), în vederea obținerii încadrării tarifare a produsului, precum și a încadrării în nomenclatorul codurilor de produse accizabile, efectuate de această autoritate.
(3) În sensul alin. (2), prin noțiunea de „produs nou" se înțelege produsul finit accizabil care datorită caracteristicilor și proprietăților fizico-chimice și organoleptice determină o încadrare într-o nouă categorie de produse în nomenclatorul codurilor de produse accizabile ale antrepozitului fiscal, față de cele deținute potrivit autorizației de antrepozit fiscal.
(4) În situația prevăzută la alin. (2), antrepozitarul autorizat poate desfășura activitatea de producție în condițiile în care a fost depusă documentația completă în vederea obținerii încadrării tarifare a produselor finite, precum și a încadrării în nomenclatorul codurilor de produse accizabile.
(5) Imediat după introducerea în fabricație a noului produs, antrepozitarul autorizat are obligația îndeplinirii procedurii cu privire la prelevarea de probe prevăzută la pct. 26 alin. (1)-(3).
(6) În situația prevăzută la alin. (5), atunci când se constată diferențe între încadrarea tarifară rezultată în urma efectuării analizelor și încadrarea tarifară stabilită pe bază de documente, dacă noua încadrare tarifară are consecințe în ceea ce privește stabilirea codului de produs accizabil al respectivului produs îi corespunde un alt nivel de accize față de cel stabilit inițial, pentru produsele deja eliberate pentru consum accizele aferente se regularizează după cum urmează:
a) în cazul în care produsului accizabil îi corespunde un nivel al accizelor mai ridicat, antrepozitarul autorizat are obligația de a plăti diferențele de accize stabilite potrivit noului nivel; în acest caz, momentul exigibilității accizelor este momentul eliberării pentru consum a produselor accizabile potrivit art. 340 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, iar plata accizelor se efectuează potrivit art. 345 alin. (1) din Codul fiscal;
b) în cazul în care produsului accizabil îi corespunde un nivel al accizelor mai scăzut, antrepozitarul autorizat poate solicita restituirea diferențelor de accize stabilite potrivit noului nivel, în conformitate cu prevederile art. 168 din Codul de procedură fiscală.
Încadrarea tarifară și stabilirea codurilor de produse accizabile se efectuează de autoritatea vamală centrală.
34. (1) În cazul pierderii autorizației de antrepozit fiscal, titularul autorizației trebuie să anunțe pierderea în Monitorul Oficial al României, Partea a III-a.
(2) În baza documentului care atestă că anunțul referitor la pierdere a fost înaintat spre publicare în Monitorul Oficial al României, Partea a III-a, autoritatea emitentă a autorizației eliberează la cerere un duplicat al acesteia.
35. (1) Antrepozitarii autorizați pentru producția produselor accizabile, care după expirarea perioadei de valabilitate a autorizației de antrepozit fiscal doresc reautorizarea locului ca antrepozit fiscal, depun la autoritatea vamală teritorială, cu cel puțin 60 de zile calendaristice înainte de expirarea termenului de valabilitate a autorizației, o cerere de reautorizare, după modelul prevăzut în anexa nr. 10 care face parte integrantă din prezentele norme metodologice, la care trebuie să anexeze documentele prevăzute la pct. I nr. 11 și pct. III din această anexă, declarația privind producția realizată în anul anterior solicitării reautorizării, o situație privind ieșirile totale de produse accizabile, cantitățile totale de produse accizabile deplasate în regim suspensiv de accize la nivel național, intracomunitar și la export în anul anterior reautorizării, precum și orice alte documente în cazul în care intervin modificări asupra datelor prezentate anterior la autorizare.
(2) Antrepozitarii autorizați pentru depozitarea produselor accizabile, care doresc reautorizarea locului ca antrepozit fiscal, depun la autoritatea vamală teritorială, cu cel puțin 60 de zile calendaristice înainte de expirarea termenului de valabilitate a autorizației, o cerere de reautorizare, după modelul prevăzut în anexa nr. 10 care face parte integrantă din prezentele norme metodologice, la care anexează documentele prevăzute la pct. I nr. 11 și pct. III din această anexă, o situație privind ieșirile totale de produse accizabile din anul anterior, cantitățile totale de produse accizabile deplasate în regim suspensiv de accize la nivel național, intracomunitar și la export în anul anterior reautorizării, precum și orice alte documente în cazul în care intervin modificări asupra datelor prezentate anterior la autorizare.
(3) Cererile de reautorizare nedepuse în termenul prevăzut la alin. (1) și (2) se soluționează potrivit procedurii generale de autorizare.
(4) În termen de 30 de zile de la depunerea cererilor potrivit prevederilor alin. (1) și (2), autoritatea vamală teritorială înaintează documentațiile complete către autoritatea fiscală teritorială, însoțite de un referat care să cuprindă fie propunerea de aprobare, fie propunerea de respingere a cererii de autorizare, după caz, precum și aspectele avute în vedere la luarea acestei decizii.

(5) Autoritatea fiscală teritorială poate solicita antrepozitarului autorizat orice informaţie şi documente pe care le consideră necesare cu privire la:
a) amplasarea şi natura antrepozitului fiscal;
b) tipurile, caracteristicile fizico-chimice şi cantităţile de produse accizabile ce urmează a fi produse şi/sau depozitate în antrepozitul fiscal;
c) capacitatea antrepozitarului autorizat de a asigura garanţia.

36. (1) Modificarea autorizaţiilor de antrepozitar autorizat ca urmare a schimbării sediului social, a denumirii sau a formei de organizare este valabilă de la data aprobării de către autoritatea fiscală teritorială.
(2) Modificarea prevăzută la alin. (1), precum şi orice altă modificare intervenită asupra autorizaţiilor de antrepozitar autorizat în perioada de valabilitate a autorizaţiei nu atrag prelungirea acelei perioade de valabilitate.

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206[24] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Modificări:

Alin. (1) şi (2) ale pct. 35 din norme au fost modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Alin. (1) al pct. 33 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Alin. (4) şi (5) ale pct. 35 din norme au fost modificate prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Alin. (1) al pct. 36 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Respingerea cererii de autorizare

Art. 366. – (1) **Respingerea cererii de autorizare se comunică în scris odată cu motivele luării acestei decizii.**

(2) **În cazul în care autoritatea competentă a respins cererea de autorizare a unui loc ca antrepozit fiscal, persoana care a depus cererea poate contesta această decizie, conform prevederilor legislaţiei privind contenciosul administrativ.**

(3) **Soluţionarea contestaţiilor potrivit alin. (2) se realizează de către structura cu atribuţii de soluţionare a contestaţiilor din cadrul Ministerului Finanţelor Publice – aparat central.**

(4) **Procedura de soluţionare a contestaţiilor se stabileşte prin ordin al ministrului finanţelor publice.**

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare:** Acest articol corespunde art. 206[25] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Modificări:

Alin. (3) şi (4) au fost introduse prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Obligaţiile antrepozitarului autorizat

Art. 367. – (1) **Orice antrepozitar autorizat trebuie să îndeplinească următoarele cerinţe:**

a) **să constituie în favoarea autorităţii competente o garanţie care să asigure plata accizelor care pot deveni exigibile, în conformitate cu prevederile art. 348 şi în condiţiile stabilite prin normele metodologice;**

NORME METODOLOGICE

37. (1) În aplicarea art. 367 alin. (1) din Codul fiscal, autoritatea fiscală teritorială stabileşte în sarcina antrepozitarilor autorizaţi o garanţie care să acopere riscul neplăţii accizelor pentru produsele accizabile produse şi/sau depozitate în fiecare antrepozit fiscal, precum şi riscul neplăţii accizelor pentru produsele accizabile deplasate în regim suspensiv de accize, în cazul circulaţiei intracomunitare.

(2) Antrepozitarul autorizat nu este obligat să constituie garanție pentru produsele energetice supuse accizelor care sunt deplasate din România pe teritoriul Uniunii Europene exclusiv pe cale maritimă sau prin conducte fixe, în cazul în care celelalte state membre implicate sunt de acord.
(3) Nivelul garanției ce urmează a se constitui se determină potrivit prevederilor pct. 8.

b) să instaleze și să mențină încuietori, sigilii, instrumente de măsură sau alte instrumente similare adecvate, necesare securității produselor accizabile amplasate în antrepozitul fiscal;
c) să asigure menținerea sigiliilor aplicate sub supravegherea autorității competente;
d) să țină evidențe exacte și actualizate, pentru fiecare antrepozit fiscal în parte, cu privire la materiile prime, lucrările în derulare și produsele accizabile finite, produse sau primite în antrepozitele fiscale și expediate din antrepozitele fiscale și să prezinte evidențele corespunzătoare, la cererea autorităților competente;
e) să țină un sistem corespunzător de evidență a stocurilor din antrepozitul fiscal, inclusiv un sistem de administrare, contabil și de securitate;
f) să asigure accesul autorității competente în orice zonă a antrepozitului fiscal, în orice moment în care antrepozitul fiscal este în exploatare și în orice moment în care antrepozitul fiscal este deschis pentru primirea sau expedierea produselor;
g) să prezinte produsele accizabile pentru a fi inspectate de autoritatea competentă, la cererea acesteia;
h) să asigure în mod gratuit un birou în incinta antrepozitului fiscal, la cererea autorității competente;
i) să cerceteze și să raporteze către autoritatea competentă orice pierdere, lipsă sau neregularitate cu privire la produsele accizabile;
j) să înștiințeze autoritățile competente despre orice modificare pe care intenționează să o aducă datelor în baza cărora a fost emisă autorizația de antrepozitar, cu minimum 5 zile înainte de producerea modificării;
k) să asigure îndeplinirea pe toată durata de funcționare a condițiilor prevăzute la art. 364;
l) să transmită la autoritatea competentă, până la data de 15 a lunii următoare celei de raportare, situațiile de raportare prevăzute în normele metodologice;
m) să se conformeze cu alte cerințe impuse prin normele metodologice.
(2) Se exceptează de la obligația prevăzută la alin. (1) lit. a), b) și l) antrepozitarii care dețin doar antrepozite fiscale de depozitare autorizate exclusiv în vederea constituirii și menținerii stocurilor de urgență conform Legii nr. 360/2013 privind constituirea și menținerea unui nivel minim de rezerve de țiței și de produse petroliere, precum și antrepozitele fiscale de depozitare aferente rezervei de stat și rezervei de mobilizare.
(3) Prevederile alin. (1) se detaliază corespunzător pe grupe de produse accizabile și în funcție de activitatea desfășurată în antrepozitul propus, conform precizărilor din normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

38. (1) În aplicarea prevederilor art. 367 alin. (3) din Codul fiscal, în vederea înregistrării producției de bere, fiecare antrepozitar autorizat pentru producție bere este obligat:
a) să înregistreze producția de bere rezultată la sfârșitul procesului tehnologic și să înscrie datele în rapoartele de producție și gestionare, cu specificarea capacității ambalajelor și a recipientelor de depozitare, precum și a cantității de bere exprimate în litri;
b) să determine concentrația zaharometrică a berii, conform standardelor în vigoare privind determinarea concentrației exprimate în grade Plato a berii, elaborate de Asociația de Standardizare din România, și să elibereze buletine de analize fizico-chimice. La verificarea realității concentrației zaharometrice a sortimentelor de bere se are în vedere concentrația înscrisă în specificația tehnică internă, elaborată pe baza standardului în vigoare pentru fiecare sortiment.
(2) În aplicarea prevederilor art. 367 alin. (3) din Codul fiscal, antrepozitarii autorizați pentru producția de alcool și distilate își pot desfășura activitatea numai după aplicarea sigiliilor pe instalațiile și utilajele de producție de alcool etilic de către reprezentantul autorității vamale teritoriale.
(3) În sensul alin. (2), în cazul antrepozitarilor autorizați pentru producția de alcool, sigiliile se aplică pe întregul flux tehnologic de la ieșirea alcoolului brut, rafinat și tehnic din coloanele de distilare, respectiv de rafinare și până la contoare, inclusiv pe acestea.
(4) În sensul alin. (2), în cazul antrepozitarilor autorizați pentru producția de distilate, sigiliile se aplică la ieșirea distilatelor din coloanele de distilare sau din instalațiile de distilare.
(5) În situațiile prevăzute la alin. (3) și (4), sigiliile se aplică și pe toate elementele de asamblare-racordare ale aparatelor de măsură și control, pe orice orificii și robineți existenți pe întregul flux tehnologic continuu sau discontinuu.

(6) În cazul producţiei de alcool, aparatele şi piesele de pe tot circuitul coloanelor de distilare şi rafinare, precum şi de pe tot circuitul instalaţiilor de distilare trebuie îmbinate în aşa fel încât să poată fi sigilate.
(7) Sigiliile prevăzute la alin. (2) aparţin autorităţii vamale teritoriale, sunt înseriate şi poartă, în mod obligatoriu, însemnele acestei autorităţi. Operaţiunile de sigilare şi desigilare, atunci când se impun, se efectuează de către reprezentantul desemnat de autoritatea vamală teritorială, astfel încât să nu se deterioreze aparatele şi piesele componente.
(8) Stabilirea tipului de sigilii, prevăzut la alin. (7), şi a caracteristicilor acestora, uniformizarea şi/sau personalizarea, precum şi coordonarea tuturor operaţiunilor ce se impun revin Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală.
(9) Sigiliile prevăzute la alin. (2) sunt complementare sigiliilor metrologice aplicate contoarelor.
(10) Se interzice antrepozitarilor autorizaţi deteriorarea sau înlăturarea sigiliilor aplicate de către reprezentantul autorităţii vamale teritoriale. În cazul în care sigiliul este deteriorat accidental sau în caz de avarie, antrepozitarul autorizat este obligat să solicite prezenţa unui reprezentant al autorităţii vamale teritoriale pentru constatarea cauzelor deteriorării accidentale a sigiliului sau ale avariei.
(11) Atunci când intervine necesitatea sigilării şi desigilării aparatelor şi pieselor de pe tot fluxul tehnologic se procedează după cum urmează:
a) desigilarea se face numai în baza unei solicitări scrise, justificate, din partea antrepozitului fiscal de producţie de alcool şi de distilate;
b) cererea de desigilare se transmite autorităţii vamale teritoriale cu cel puţin 3 zile înainte de termenul stabilit pentru efectuarea operaţiunii propriu-zise, solicitând şi desemnarea unui reprezentant al acestei autorităţi, care va proceda la desigilare;
c) cu ocazia desigilării, reprezentantul autorităţii vamale teritoriale întocmeşte un proces-verbal de desigilare, în două exemplare, în care se consemnează data şi ora desigilării, cantitatea de alcool şi de distilate înregistrată de contoare la momentul desigilării, precum şi stocul de alcool şi de distilate, pe sortimente, aflat în rezervoare şi în recipiente, măsurate în hectolitri de alcool pur, conform definiţiei de la art. 336 pct. 11 din Codul fiscal.
(12) În situaţia în care antrepozitarul autorizat pentru producţie de alcool şi distilate constată un incident sau o disfuncţionalitate în funcţionarea unui contor, acesta procedează după cum urmează:
a) transmite imediat o declaraţie către autoritatea vamală teritorială şi solicită prezenţa unui reprezentant al acestei autorităţi. Declaraţia se consemnează într-un registru special înfiinţat în acest scop la nivelul antrepozitului fiscal;
b) pentru remedierea defecţiunii se solicită prezenţa unui reprezentant autorizat de către Biroul Român de Metrologie Legală pentru activităţi de reparaţii ale mijloacelor de măsurare din categoria respectivă, care desigilează mijloacele de măsurare, le repune în stare de funcţionare şi le resigilează;
c) contoarele defecte pot fi reparate sau înlocuite, sub supravegherea reprezentantului autorităţii vamale teritoriale, cu alte contoare de rezervă, cu specificarea, într-un proces-verbal de înlocuire întocmit de acest reprezentant, a indicilor de la care se reia activitatea;
d) dacă timpul de remediere a contoarelor depăşeşte 24 de ore, se întrerupe activitatea de producţie a alcoolului şi a distilatelor, instalaţiile respective fiind sigilate de reprezentantul autorităţii vamale teritoriale.
(13) Atunci când în situaţiile prevăzute la alin. (11) şi (12) este necesară întreruperea activităţii, aceasta se consemnează într-un proces-verbal încheiat în două exemplare de către reprezentantul autorităţii vamale teritoriale, în prezenţa reprezentantului legal al antrepozitului fiscal. În procesul-verbal încheiat se menţionează cauzele accidentului sau ale avariei care au generat întreruperea activităţii, data şi ora întreruperii acesteia, stocul de alcool şi de distilate existent la acea dată şi indicii înregistraţi de contoare în momentul întreruperii activităţii.
(14) Originalul procesului-verbal de desigilare prevăzut la alin. (11) sau de întrerupere a activităţii prevăzut la alin. (13), după caz, se depune la autoritatea vamală teritorială, în termen de 24 de ore de la încheierea acestuia. Al doilea exemplar al procesului-verbal rămâne la antrepozitul fiscal.
(15) Reluarea activităţii în antrepozitul fiscal se face în baza unei declaraţii de remediere a defecţiunii, întocmită de antrepozitarul autorizat şi vizată de reprezentantul autorităţii vamale teritoriale, însoţită, după caz, de un aviz eliberat de specialistul autorizat de către Biroul Român de Metrologie Legală pentru activităţi de reparaţii ale mijloacelor de măsurare care a efectuat remedierea. Reprezentantul autorităţii vamale teritoriale va proceda la sigilarea întregului flux tehnologic.
(16) Toţi antrepozitarii autorizaţi trebuie să deţină un sistem computerizat de evidenţă a produselor accizabile aflate în antrepozite, a celor intrate sau ieşite, a celor pierdute prin deteriorare, spargere, furt, precum şi a accizelor aferente acestor categorii de produse.

(17) În cazul antrepozitelor fiscale autorizate pentru producția de alcool etilic și distilate, sistemul computerizat trebuie să asigure și evidența materiilor prime introduse în fabricație, precum și a semifabricatelor aflate pe linia de fabricație. Cantitățile de alcool și de distilate obținute se evidențiază în hectolitri de alcool pur, conform definiției de la art. 336 pct. 12 din Codul fiscal.

(18) Nu intră sub incidența prevederilor alin. (17) antrepozitele fiscale, mici distilerii, care utilizează pentru realizarea producției instalații tip alambic.

39. (1) În aplicarea art. 367 alin. (1) lit. j) din Codul fiscal, antrepozitarul autorizat care intenționează să aducă modificări asupra datelor inițiale în baza cărora a fost emisă autorizația de antrepozitar are obligația să anunțe la autoritatea vamală teritorială intenția sa de modificare cu cel puțin 5 zile înainte de producerea acesteia. Această obligație se referă inclusiv la menționarea oricărui produs accizabil ce urmează a fi obținut în baza unei documentații diferite față de cea care a stat la baza emiterii autorizației. Atunci când intenția de modificare atrage modificarea autorizației, autoritatea vamală comunică această intenție autorității fiscale teritoriale, însoțită de propunerea de modificare a autorizației. În cazul modificărilor care se înregistrează la oficiul registrului comerțului, antrepozitarul autorizat are obligația de a prezenta autorității fiscale teritoriale documentul, în fotocopie, care atestă realizarea efectivă a modificării, în termen de 30 de zile de la data emiterii acestui document.

(2) În aplicarea prevederilor art. 367 alin. (1) lit. l) din Codul fiscal, antrepozitarii autorizați care dețin antrepozite fiscale de producție și/sau de depozitare depun la autoritatea vamală teritorială o situație lunară centralizatoare privind operațiunile desfășurate în antrepozitul fiscal. Situația se întocmește potrivit modelului prevăzut în anexele nr. 12-17, care fac parte integrantă din prezentele norme metodologice, și se depun on-line până pe data de 15 inclusiv a lunii următoare celei la care se referă. Instrucțiunile pentru utilizarea aplicației informatice sunt publicate pe pagina de web a autorității vamale centrale.

(3) Prevederile alin. (2) nu se aplică antrepozitarilor autorizați prevăzuți la art. 364 alin. (4) din Codul fiscal.

(4) În cazul în care în perioada de valabilitate a autorizației de antrepozit fiscal intervin modificări care conduc la schimbarea competenței în ceea ce privește autorizarea ca antrepozit fiscal, soluționarea cererilor de modificare a autorizațiilor de antrepozit fiscal rămâne, până la expirarea autorizației de antrepozit fiscal, în competența autorității care a emis autorizația, iar antrepozitarul autorizat are obligația de a se conforma cerințelor legale aferente modificărilor intervenite.

(4) Cesionarea ori înstrăinarea sub orice formă a acțiunilor sau a părților sociale ale antrepozitarilor autorizați ori ale unui antrepozitar a cărui autorizație a fost anulată, revocată, suspendată sau pentru care a expirat perioada de valabilitate conform prezentului capitol se aduce la cunoștința autorității competente cu cel puțin 60 de zile înainte de realizarea acestei operațiuni, în vederea efectuării inspecției fiscale, cu excepția celor care fac obiectul tranzacțiilor pe piața de capital.

(5) Înstrăinarea activelor de natura imobilizărilor corporale care contribuie direct la producția și/sau depozitarea de produse accizabile ale antrepozitarului autorizat ori ale unui antrepozitar a cărui autorizație a fost anulată sau revocată, suspendată sau pentru care a expirat perioada de valabilitate conform prezentului capitol se poate face numai după ce s-au achitat la bugetul de stat toate obligațiile fiscale ori după ce persoana care urmează să preia activele respective și-a asumat obligația de plată restantă a debitorului printr-un angajament de plată sau printr-un alt act încheiat în formă autentică, cu asigurarea unei garanții sub forma unei scrisori de garanție bancară la nivelul obligațiilor fiscale restante, la data efectuării tranzacției, ale antrepozitarului.

(6) Actele încheiate cu încălcarea prevederilor alin. (4) și (5) sunt anulabile la cererea organului fiscal.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

▪ *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 1127/2003, nr. 2225/2006, nr. 2414/2006 (Obligațiile antrepozitarului autorizat).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[26] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Măsurare. Normele de metrologie legală aplicabilă sunt NML 032-05 Mijloace de măsurare a concentrației alcoolice, respectiv NML 010-05 Măsuri de volum pentru lichide, publicate în M. Of. nr. 664 din 26 iulie 2005.

Modificări:

Alin. (1) al pct. 37 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Alin. (1) al pct. 39 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Netransmisibilitatea autorizației de antrepozit fiscal

Art. 368. – (1) Autorizațiile sunt emise numai pentru antrepozitarii autorizați numiți și nu sunt transferabile.

(2) Atunci când are loc vânzarea locului, autorizația nu se transferă noului proprietar. Noul posibil antrepozitar autorizat trebuie să depună o cerere de autorizare.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare.: Acest articol corespunde art. 206[27] VCF, cu denumirea marginală: *Regimul de transfer al autorizației.*

Anularea, revocarea și suspendarea autorizației de antrepozit fiscal

Art. 369. – (1) Autoritatea competentă poate anula autorizația pentru un antrepozit fiscal atunci când i-au fost oferite informații inexacte sau incomplete în legătură cu autorizarea antrepozitului fiscal.

(2) Autoritatea competentă poate revoca autorizația pentru un antrepozit fiscal în următoarele situații:

a) în cazul unui antrepozitar autorizat, persoană fizică, dacă:

1. persoana a decedat;

2. persoana a fost condamnată printr-o hotărâre judecătorească definitivă sau s-a pronunțat amânarea aplicării pedepsei, în România sau într-un stat străin, pentru infracțiunile prevăzute la art. 364 alin. (1) lit. d);

3. activitatea desfășurată este în situație de faliment, dizolvare sau lichidare;

b) în cazul unui antrepozitar autorizat, care este persoană juridică, dacă:

1. în legătură cu persoana juridică a fost deschisă o procedură de faliment, dizolvare sau lichidare;

2. persoana juridică sau oricare dintre administratorii persoanei juridice a fost condamnat printr-o hotărâre judecătorească definitivă sau s-a pronunțat amânarea aplicării pedepsei, în România sau într-un stat străin, pentru infracțiunile prevăzute la art. 364 alin. (1) lit. d), după caz;

c) antrepozitarul autorizat nu respectă oricare dintre cerințele prevăzute la art. 367, cu excepția obligației prevăzute la art. 367 alin. (1) lit. i);

d) când antrepozitarul încheie un act de vânzare a locului;

e) în cazul în care antrepozitarul autorizat dorește să renunțe la autorizație;

f antrepozitarul autorizat înregistrează obligații fiscale restante la bugetul general consolidat, de natura celor administrate de A.N.A.F., mai vechi de 60 de zile față de termenul legal de plată;

g) pe durata unei perioade continue de minimum 6 luni, volumul mediu trimestrial al ieșirilor de produse accizabile din antrepozitul fiscal de depozitare este mai mic decât limita prevăzută în normele metodologice, potrivit prevederilor art. 364 alin. (1) lit. a).

(3) La propunerea organelor de control, autoritatea competentă poate suspenda autorizația pentru un antrepozit fiscal, astfel:

a) pe o perioadă de 1-6 luni, în cazul în care s-a constatat săvârșirea uneia dintre faptele contravenționale ce atrag suspendarea autorizației;

b) pe o perioadă de 1-12 luni, în cazul în care s-a constatat săvârșirea uneia dintre faptele prevăzute la art. 452 alin. (1) lit. b)-e), g) și i);

c) până la soluționarea definitivă a cauzei penale, în cazul în care a fost pusă în mișcare acțiunea penală pentru infracțiunile prevăzute la art. 364 alin. (1) lit. d).

(4) Decizia prin care autoritatea competentă a hotărât suspendarea, revocarea sau anularea autorizației de antrepozit fiscal se comunică și antrepozitarului deținător al autorizației.

(5) Antrepozitarul autorizat poate contesta decizia de suspendare, revocare sau anulare a autorizației pentru un antrepozit fiscal, la structura cu atribuții de soluționare a contestațiilor din cadrul Ministerului Finanțelor Publice – aparat central, potrivit legislației privind contenciosul administrativ.

(6) Decizia de suspendare sau de revocare a autorizației de antrepozit fiscal produce efecte de la data comunicării sau de la o altă dată ulterioară comunicării cuprinsă în aceasta, după caz. Decizia de anulare a autorizației de antrepozit fiscal produce efecte începând de la data emiterii autorizației.

(7) Contestarea deciziei de suspendare, revocare sau anulare a autorizației de antrepozit fiscal nu suspendă efectele juridice ale acestei decizii pe perioada soluționării contestației în procedură administrativă.

(8) În cazul în care antrepozitarul autorizat dorește să renunțe la autorizația pentru un antrepozit fiscal, acesta are obligația să notifice acest fapt autorității competente cu cel puțin 60 de zile înainte de data de la care renunțarea la autorizație își produce efecte.

(9) În cazul anulării autorizației, o nouă autorizație poate fi emisă de autoritatea competentă numai după o perioadă de cel puțin 5 ani de la data anulării.

(10) În cazul revocării autorizației, o nouă autorizație poate fi emisă de autoritatea competentă numai după o perioadă de cel puțin 180 de zile de la data la care decizia de revocare a autorizației de antrepozit fiscal produce efecte potrivit alin. (6). Aceste prevederi se aplică și în situația în care antrepozitarul autorizat contestă decizia de revocare, la calculul termenului de 180 de zile fiind luate în calcul perioadele în care decizia de revocare a produs efecte.

(11) În situația în care, în perioada de valabilitate a autorizației de antrepozit fiscal, intervin modificări ale condițiilor de autorizare sau de funcționare ale antrepozitului fiscal, iar neconformarea la acestea atrage revocarea autorizației, o nouă autorizație poate fi emisă de autoritatea competentă la data la care persoana a cărei autorizație a fost revocată din cauza neconformării la aceste condiții îndeplinește toate condițiile de autorizare/funcționare.

(12) Antrepozitarii autorizați, cărora le-a expirat ori le-a fost suspendată, revocată sau anulată autorizația și care dețin stocuri de produse accizabile la data expirării, suspendării, revocării ori anulării, pot valorifica produsele înregistrate în stoc - materii prime, semifabricate, produse finite -, în condițiile prevăzute de normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

40. (1) În aplicarea prevederilor art. 369 din Codul fiscal, în baza actelor de control emise de organele de specialitate prin care sunt consemnate încălcări ale prevederilor legale în domeniul accizelor, autoritatea fiscală teritorială dispune suspendarea, cu excepția cazului prevăzut la art. 433 din Codul fiscal, revocarea sau anularea autorizațiilor de antrepozit fiscal, după caz.

(2) Actele de control prevăzute la alin. (1), încheiate de către alte autorități decât autoritatea vamală, temeinic justificate, în care sunt consemnate faptele care generează consecințe fiscale, se comunică birourilor vamale de interior/frontieră în a căror rază de competență se află operatorul economic sau, în cazul operatorilor economici mari contribuabili, la structura de specialitate din cadrul Direcției Generale a Vămilor, în vederea analizării măsurilor ce se impun. Autoritatea vamală teritorială analizează actele de control și transmite autorității fiscale teritoriale, dacă situația o impune, propunerea de anulare, revocare sau de suspendare a autorizației de antrepozit fiscal. În situația actelor de control încheiate de autoritatea vamală competentă, temeinic justificate, în care sunt consemnate faptele care generează consecințe fiscale, acestea se comunică autorității fiscale teritoriale, în termen de două zile lucrătoare de la finalizare, cu propunerea de anulare, revocare sau de suspendare a autorizației de antrepozit fiscal.

(3) Decizia autorității fiscale teritoriale se aduce la cunoștința antrepozitarului autorizat sancționat. Totodată, această decizie se aduce la cunoștința autorității vamale teritoriale, care, în maximum 48 de ore de la data la care decizia produce efecte, procedează la verificarea stocurilor de produse deținute de operatorul economic la acea dată.

(4) Nu se impune transmiterea unei propuneri de revocare sau de suspendare a autorizației de antrepozit fiscal, atunci când deficiențele constatate nu generează consecințe fiscale și organul de control constată remedierea acestora în termen de 10 zile lucrătoare de la data comunicării actului de control.

(5) Cu excepția cazului prevăzut la art. 433 din Codul fiscal, autoritatea fiscală teritorială dispune încetarea suspendării autorizației de antrepozit fiscal, în baza referatului emis în acest sens de aceeași autoritate care a efectuat controlul cu privire la înlăturarea deficiențelor.

(6) Suspendarea, revocarea, anularea sau expirarea autorizației de antrepozit fiscal atrage întreruperea ori încetarea activității și, după caz, aplicarea sigiliilor pe instalațiile de producție, de către autoritatea vamală teritorială. În cazul în care pe fluxul tehnologic există produse aflate în procesul de producție, acesta se finalizează sub supraveghere vamală, urmând ca sigilarea instalației să se realizeze după încheierea acestui proces. Prin finalizarea procesului de producție se înțelege realizarea produsului finit, așa cum este acesta descris în manualul de procedură, depus la momentul autorizării antrepozitului fiscal de producție, respectiv la momentul prevăzut la pct. 30 alin. (4).

(7) Antrepozitarii autorizaţi a căror autorizaţie a fost revocată sau anulată pot să valorifice produsele accizabile înregistrate în stoc, materii prime, semifabricate, produse finite, numai după ce anunţă în scris autoritatea vamală teritorială cu privire la virarea accizelor datorate la bugetul de stat, după caz.
(8) După data la care suspendarea sau revocarea autorizaţiei de antrepozit fiscal produce efecte, deplasarea produselor accizabile, materii prime sau semifabricate, înregistrate în stoc se efectuează sub supravegherea autorităţii vamale teritoriale către alte antrepozite fiscale de producţie în vederea procesării.
(9) În situaţia prevăzută la alin. (8), produsele accizabile sunt însoţite de un document comercial care trebuie să conţină aceleaşi informaţii ca şi exemplarul pe suport hârtie al documentului administrativ electronic, al cărui model este prezentat în anexa nr. 33, mai puţin codul de referinţă administrativ unic. Documentul comercial se certifică atât de autoritatea vamală teritorială în raza căreia îşi desfăşoară activitatea antrepozitarul autorizat destinatar, cât şi de autoritatea vamală teritorială în raza căreia îşi desfăşoară activitatea expeditorul.
(10) În cazul revocării autorizaţiei, o nouă autorizaţie poate fi emisă de autoritatea fiscală teritorială numai după o perioadă de cel puţin 180 de zile de la data revocării, respectiv de la data la care decizia de revocare a autorizaţiei de antrepozit fiscal produce efecte conform art. 369 alin. (6) din Codul fiscal. În situaţia în care antrepozitarul autorizat contestă decizia de revocare la autoritatea competentă prevăzută la art. 336 pct. 4 lit. b) din Codul fiscal sau la instanţa de judecată, la calculul termenului de 180 de zile se au în vedere perioadele în care decizia de revocare a produs efecte.
(11) Cererea de renunţare la un antrepozit fiscal, în care se menţionează motivele avute în vedere, se depune la autoritatea vamală teritorială. Această autoritate are obligaţia de a verifica dacă la data depunerii cererii antrepozitarul autorizat deţine stocuri de produse accizabile şi dacă au fost respectate prevederile legale în domeniul accizelor. După verificare, cererea de renunţare însoţită de actul de verificare se transmite autorităţii fiscale teritoriale, care procedează la revocarea autorizaţiei.
(12) Termenul de 180 de zile prevăzut la alin. (10) nu se aplică operatorilor economici care au renunţat la o autorizaţie de antrepozitar potrivit alin. (11) şi care doresc o nouă autorizare, cu condiţia ca aceştia să fi respectat prevederile legale în domeniul accizelor. Termenul de 180 de zile prevăzut la alin. (10) nu se aplică nici antrepozitarilor autorizaţi, dacă revocarea autorizaţiei de antrepozit fiscal deţinute a intervenit ca o consecinţă a aplicării prevederilor art. 369 alin. (11) din Codul fiscal.
(13) Cererea de renunţare la autorizaţia emisă pentru un antrepozit fiscal, după ce autoritatea fiscală teritorială a decis revocarea sau anularea autorizaţiei din alte motive, nu produce efecte juridice pe perioada în care decizia de revocare ori de anulare, după caz, se află în procedura prevăzută de Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările şi completările ulterioare.
(14) Atunci când renunţarea la autorizaţia de antrepozit fiscal intervine ca urmare a unei operaţiuni de fuziune a antrepozitarului autorizat cu un alt operator economic sau de divizare totală ori parţială a activităţii, antrepozitarul autorizat anunţă acest fapt la autoritatea vamală teritorială cu cel puţin 60 de zile înainte de data efectuării operaţiunii şi solicită revocarea autorizaţiei de antrepozitar pe care o deţine.
(15) În cazul prevăzut la alin. (14), în situaţia în care se intenţionează continuarea aceleiaşi activităţi cu produse accizabile în regim suspensiv de accize şi în aceleaşi condiţii, antrepozitarul autorizat împreună cu antrepozitarul autorizat propus pot solicita ca revocarea autorizaţiei de antrepozitar să producă efecte concomitent cu data la care produce efecte noua autorizaţie.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 208/2012 pentru aprobarea unor proceduri aplicabile operatorilor economici în domeniul produselor accizabile (publicat în M. Of. nr. 145 din 5 martie 2012);*
- *Dec. CCR nr. 1355/2010 (publicată în M. Of. nr. 33 din 13 ianuarie 2011);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 3305/2005, nr. 107/2006, nr. 830/2006, nr. 3720/2006, nr. 4622/2006, nr. 102/2007 (Autorizarea antrepozitelor fiscale), nr. 3282/2010 (Condiţii pentru revocarea autorizaţiei), nr. 5564/2010 (Revocarea autorizaţiei de antrepozit. Principiul proporţionalităţii).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206[28] VCF, cu denumirea marginală: *Anularea, revocarea şi suspendarea autorizaţiei.*

Modificări:

Alin. (5) a fost modificat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Alin. (1), (2), (3), (4), (5), (10), (11) şi (13) ale pct. 40 din norme au fost modificate prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Secțiunea a 10-a
Destinatarul înregistrat

Reguli generale

Art. 370. – (1) Persoana care intenționează să primească, în cadrul activității sale, produse accizabile care se deplasează în regim suspensiv de accize dintr-un alt stat membru trebuie să se autorizeze în calitate de destinatar înregistrat.

(2) Destinatarul înregistrat nu are dreptul de a deține sau de a expedia produse accizabile în regim suspensiv de accize.

NORME METODOLOGICE

41. *Abrogat.*

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 1459/2006 privind înființarea Registrului național al operatorilor de produse accizabile armonizate și aprobarea procedurii de înființare și actualizare a acestuia (publicat în M. Of. nr. 777 din 13 septembrie 2006);*
- *OMFP nr. 2135/2006 privind înregistrarea operatorilor economici care vor efectua achiziții intracomunitare de produse accizabile după data de 1 ianuarie 2007 (publicat în M. Of. nr. 1029 din 27 decembrie 2006).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde, parțial, art. 206[29] VCF, cu denumirea marginală: *Destinatarul înregistrat.*

2. Scopul reglementării. În cuprinsul acestei secțiuni se reglementează procedura de autorizare și obligațiile destinatarului înregistrat. Principala caracteristică a acestui operator economic este aceea că poate primi (ca destinație finală) produse accizabile deplasate în regim suspensiv, cu plata accizelor doar în România.

Modificări:

Alin. (5) a fost modificat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Pct. 41 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Cererea de autorizare ca destinatar înregistrat

Art. 371. – (1) Destinatarul înregistrat poate să își desfășoare activitatea în această calitate numai în baza autorizației valabile emise de autoritatea prevăzută la art. 359 alin. (1), potrivit prevederilor din normele metodologice.

(2) Destinatarul înregistrat care primește doar ocazional produse accizabile poate să își desfășoare activitatea în această calitate numai în baza autorizației valabile emise de autoritatea competentă. Autorizarea prevăzută la art. 336 pct. 8 se face pentru o cantitate-limită de produse accizabile primită de la un singur expeditor și pentru o perioadă de timp limitată, potrivit prevederilor din normele metodologice.

(3) În vederea obținerii autorizației de destinatar înregistrat, solicitantul trebuie să depună o cerere la autoritatea competentă, în modul și în forma prevăzute în normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

42. (1) În vederea obținerii autorizației prevăzute la art. 371 alin. (1) din Codul fiscal, persoana care intenționează să fie destinatar înregistrat trebuie să depună o cerere la autoritatea vamală teritorială.

(2) Cererea se întocmește potrivit modelului din anexa nr. 18, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice, și este însoțită de documentele menționate în cuprinsul acesteia.

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (1) și (2), autorizarea ca destinatar înregistrat a operatorului economic care deține autorizație de utilizator final se realizează în baza cererii depuse în acest scop la autoritatea fiscală teritorială. Cererea se depune exclusiv pentru tipurile și cantitățile de produse accizabile înscrise în autorizația de utilizator final și este însoțită de următoarele documente:

a) certificatul de înregistrare la oficiul registrului comerțului;

b) copie de pe autorizația de utilizator final deținută de solicitant, valabilă la data depunerii cererii;

c) copie de pe contractele încheiate cu antrepozitarii autorizați din statele membre de expediere și codurile de acciză ale acestora;

d) declarația pe propria răspundere privind locurile unde urmează a fi primite produsele și scopul pentru care sunt achiziționate;

e) denumirea produsului, încadrarea tarifară (codul NC) și încadrarea în nomenclatorul codurilor de produse accizabile.

(4) În aplicarea art. 371 alin. (2) din Codul fiscal, persoana care intenționează să primească doar ocazional produse accizabile, de la un singur expeditor, care se deplasează din alt stat membru în regim suspensiv de accize, depune la autoritatea vamală teritorială cererea prevăzută la alin. (2) în care înscrie denumirea expeditorului și cantitatea-limită de produse accizabile pe care intenționează să o primească, stabilită de comun acord cu expeditorul.

COMENTARII ȘI NOTE

I. Vechea reglementare. Acest articol corespunde, parțial, art. 206[29] VCF, cu denumirea marginală: *Destinatarul înregistrat.*

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Alin. (3) al pct. 42 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Condiții de autorizare ca destinatar înregistrat

Art. 372. – **(1) Pentru a fi autorizată, persoana care urmează să își desfășoare activitatea ca destinatar înregistrat trebuie să aibă declarat cel puțin un loc în care urmează să realizeze recepția de produse accizabile deplasate în regim suspensiv de accize din alte state membre, pentru care trebuie să facă dovada înregistrării punctului de lucru la oficiul registrului comerțului.**

(2) În situația în care recepția produselor accizabile se realizează în mai multe locuri, cererea este însoțită de o declarație privind locurile în care urmează a se realiza recepția acestor produse, precum și de dovada înregistrării acestora la oficiul registrului comerțului.

(3) Cererea care nu îndeplinește condițiile prevăzute la alin. (1) și (2) se respinge.

(4) Autorizația de destinatar înregistrat se eliberează numai dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) au fost prezentate documentele prevăzute în normele metodologice;

b) în cazul unei persoane fizice care urmează să își desfășoare activitatea ca destinatar înregistrat, aceasta să nu fie incapabilă, să nu fi fost condamnată definitiv sau să nu se fi pronunțat amânarea aplicării pedepsei pentru infracțiunile prevăzute la art. 364 alin. (1) lit. d);

c) în cazul unei persoane juridice care urmează să își desfășoare activitatea ca destinatar înregistrat, nici persoana însăși, nici administratorii acestor persoane juridice să nu fie incapabili, să nu fi fost condamnați definitiv sau să nu se fi pronunțat amânarea aplicării pedepsei pentru infracțiunile prevăzute la art. 364 alin. (1) lit. d), după caz;

d) persoana care urmează să își desfășoare activitatea ca destinatar înregistrat nu înregistrează obligații fiscale restante la bugetul general consolidat, de natura celor administrate de A.N.A.F.;

e) persoana care urmează să își desfășoare activitatea ca destinatar înregistrat deține un sistem computerizat de evidență a produselor accizabile achiziționate în regim suspensiv de accize, a produselor livrate și a stocurilor de astfel de produse.

NORME METODOLOGICE

43. (1) În sensul art. 372 alin. (1) din Codul fiscal, locul în care destinatarul înregistrat realizează recepția produselor accizabile deplasate în regim suspensiv de accize din alte state membre poate să reprezinte sediul social, în măsura în care acesta îndeplinește condițiile pentru recepția fizică a respectivelor produse, sau un punct de lucru pentru recepția produselor accizabile înregistrat la oficiul registrului comerțului în condițiile prevăzute la alin. (2).

(2) Locurile declarate de către destinatarul înregistrat, altele decât sediul social, nu reprezintă locuri de livrare directă în sensul art. 401 alin. (3) din Codul fiscal. Totuși, în vederea deplasării în regim suspensiv de la plata accizelor a produselor accizabile către oricare dintre punctele de lucru declarate, exclusiv în scopul realizării supravegherii fiscale, se utilizează opțiunea de livrare directă, operată informatic în programul NSEA Autorizări.

(3) În cazul în care destinatarul înregistrat dorește să primească produse accizabile în regim suspensiv de la plata accizelor în locuri de livrare directă se aplică prevederile pct. 124.

(4) Destinatarul înregistrat care primește doar ocazional produse accizabile care se deplasează în regim suspensiv de accize, conform prevederilor art. 372 alin. (2) din Codul fiscal, nu poate utiliza opțiunea de livrare directă.
(5) În aplicarea art. 372 alin. (4), autoritatea vamală teritorială verifică realitatea și exactitatea informațiilor și a documentelor depuse de persoana care intenționează să obțină calitatea de destinatar înregistrat.
(6) Autoritatea vamală teritorială poate să solicite persoanei care intenționează să fie destinatar înregistrat orice informație și documente pe care le consideră necesare, după caz, cu privire la:
a) identitatea acesteia;
b) amplasarea și capacitatea maximă de depozitare a locurilor unde se recepționează produsele accizabile;
c) tipurile de produse accizabile, identificate prin încadrarea în nomenclatorul codurilor de produse accizabile ce urmează a fi recepționate în fiecare locație;
d) capacitatea acesteia de a asigura garanția conform prevederilor pct. 8 alin. (20) și (21).
(7) Destinatarii înregistrați care primesc produse energetice în vrac potrivit pct. 14 alin. (1) trebuie să facă dovada deținerii, sub orice formă, de rezervoare fixe, standardizate, calibrate de Biroul Român de Metrologie Legală, în locul în care urmează a fi recepționate produsele energetice.
(8) În acțiunea de verificare, autoritatea vamală teritorială poate solicita sprijinul organelor cu atribuții de control pentru furnizarea unor elemente de preinvestigare în ceea ce privește îndeplinirea condițiilor de autorizare a fiecărui solicitant.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde pct. 89 din Normele metodologice, în aplicarea art. 206^{29} VCF, cu denumirea marginală: *Destinatarul înregistrat.*

Modificări:
Alin. (7) al pct. 43 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Autorizarea ca destinatar înregistrat

Art. 373. – (1) Autoritatea competentă emite autorizarea ca destinatar înregistrat, în termen de 60 de zile de la data depunerii documentației complete de autorizare.
(2) Procedura de autorizare a destinatarilor înregistrați nu intră sub incidența prevederilor legale privind procedura aprobării tacite.
(3) Autorizația conține următoarele elemente:
a) codul de accize;
b) elementele de identificare ale destinatarului înregistrat;
c) tipul produselor accizabile care urmează a fi recepționate;
d) nivelul și forma garanției;
e) data de la care autorizația devine valabilă;
f) locurile declarate pentru recepția produselor accizabile și adresa acestora.
(4) Autorizația de destinatar înregistrat este valabilă începând cu data de 1 a lunii următoare celei în care destinatarul înregistrat face dovada constituirii garanției în cuantumul și în forma aprobate de autoritatea competentă.
(5) În cazul destinatarului înregistrat care primește doar ocazional produse accizabile în regim suspensiv de accize, autorizația are valabilitate de 12 luni consecutive de la data emiterii acesteia.
(6) Autorizațiile pot fi modificate de către autoritatea competentă din oficiu sau la cerere.
(7) În cazul modificării autorizației din oficiu, înainte de a fi modificată autorizația, autoritatea competentă trebuie să îl informeze pe destinatarul înregistrat asupra modificării și asupra motivelor acesteia.
(8) Destinatarul înregistrat poate solicita autorității competente modificarea autorizației, în condițiile prevăzute în normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

44. (1) În aplicarea prevederilor art. 373 alin. (1) din Codul fiscal, cu excepția situației prevăzute la pct. 42 alin. (3), în termen de 30 de zile de la depunerea de către solicitant a documentației complete, autoritatea vamală teritorială transmite cererea, însoțită de documentația completă și de un referat care

cuprinde propunerea de aprobare a cererii, la autoritatea fiscală teritorială. Din cuprinsul referatului trebuie să rezulte cu claritate faptul că solicitantul îndeplinește condițiile de autorizare.
(2) După analizarea documentelor depuse de solicitant și a referatului întocmit de autoritatea vamală teritorială, dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 372 din Codul fiscal și la pct. 43, autoritatea fiscală teritorială aprobă cererea de autorizare ca destinatar înregistrat. În acest caz autorizația de destinatar înregistrat are termen de valabilitate nelimitat.
(3) După analizarea documentelor depuse de solicitant potrivit pct. 42 alin. (3), dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 372 din Codul fiscal și la pct. 43, autoritatea fiscală teritorială aprobă cererea de autorizare ca destinatar înregistrat a operatorului care deține autorizație de utilizator final. În acest caz autorizația de destinatar înregistrat este valabilă atât timp cât este valabilă autorizația de utilizator final. Autoritatea vamală teritorială care a emis autorizația de utilizator final are obligația de a comunica la autoritatea fiscală teritorială data de la care valabilitatea autorizației de utilizator final încetează, în vederea operării în sistemul informatic.
(4) În situațiile prevăzute la pct. 43 alin. (2) și (3), autorizația de destinatar înregistrat conține, în aplicația informatică, opțiunea de livrare directă.
(5) În situațiile prevăzute la alin. (2) și (3), autoritatea fiscală teritorială comunică în scris autorizația de destinatar înregistrat la autoritatea vamală teritorială, care la rândul său o comunică solicitantului.
(6) În aplicarea art. 373 alin. (7) din Codul fiscal, autorizația de destinatar înregistrat se modifică din oficiu de către autoritatea fiscală teritorială în cazul în care se constată că în cuprinsul acesteia există erori materiale. În acest caz termenul de începere a valabilității autorizației de destinatar înregistrat modificate rămâne cel de începere a valabilității autorizației emise inițial.
(7) În aplicarea art. 373 alin. (8) din Codul fiscal, destinatarii înregistrați pot solicita autorității fiscale teritoriale modificarea autorizației atunci când constată erori în redactarea autorizației. În situația în care intervin modificări față de datele înscrise în autorizație, destinatarii înregistrați solicită modificarea autorizației la autoritatea vamală teritorială, prin depunerea unei cereri, cu respectarea următoarelor condiții:
a) pentru fiecare nouă locație proprie în care urmează a se realiza primirea produselor accizabile, cererea trebuie însoțită de dovada dreptului de deținere sub orice formă legală a spațiului și de certificatul constatator care dovedește înscrierea la oficiul registrului comerțului ca punct de lucru;
b) în cazul modificării datelor de identificare ale destinatarului înregistrat, în termen de 30 de zile de la data înregistrării modificării, acesta trebuie să depună pe lângă cerere și actul adițional/hotărârea asociaților, certificatul de înscriere de mențiuni la oficiul registrului comerțului și, după caz, cazierele judiciare ale administratorilor și certificatul de înregistrare la oficiul registrului comerțului;
c) dacă modificările care intervin se referă la tipul produselor accizabile, cererea se depune cu cel puțin 60 de zile calendaristice înainte de recepția produselor și este însoțită de lista produselor accizabile, indicându-se codul NC, codul de încadrare în nomenclatorul codurilor de produse accizabile, precum și cantitatea de produse accizabile primite în regim suspensiv de accize, estimată la nivelul unui an.
(8) Autoritatea vamală teritorială efectuează verificări și transmite documentația autorității fiscale teritoriale, împreună cu un referat care cuprinde fie propunerea de aprobare, fie propunerea de respingere a cererii de modificare a autorizației de destinatar înregistrat.
(9) Autorizația de destinatar înregistrat modificată ca urmare a prevederilor alin. (7) este valabilă de la data emiterii acesteia.
(10) Produsele accizabile primite în regim suspensiv de accize de către destinatarul înregistrat sunt însoțite de exemplarul pe suport hârtie al documentului administrativ electronic, conform pct. 126 alin. (7).
(11) În cazul pierderii autorizației de destinatar înregistrat, titularul autorizației anunță pierderea în Monitorul Oficial al României, Partea a III-a. În baza documentului care atestă că anunțul referitor la pierdere a fost înaintat spre publicare în Monitorul Oficial al României, Partea a III-a, autoritatea emitentă a autorizației eliberează, la cerere, un duplicat al acesteia.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde pct. 89 din Normele metodologice, în aplicarea art. 206[29] VCF, cu denumirea marginală: *Destinatarul înregistrat.*

2. **Reguli de aplicare.** Modificarea autorizației pentru destinatarul înregistrat se face dacă modificările intervenite se referă la tipul produselor accizabile (anterior, acestea aveau în vedere tipul și cantitatea produselor accizabile). Se precizează că termenul de depunere a cererii este de cel puțin 60 de zile calendaristice înainte de recepția produselor (anterior, 60 de zile). În cerere trebuie indicată cantitatea de produse accizabile primite în regim suspensiv de accize, estimată la nivelul unui an (anterior, se indica cantitatea medie lunară estimată a fi recepționată pe parcursul unui an).

Modificări:

Lit. c) a alin. (8) al pct. 44 din norme a fost modificată prin HG nr. 159/2016, începând cu 21 martie 2016.
Pct. 44 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Respingerea cererii de autorizare ca destinatar înregistrat

Art. 374. – (1) Respingerea cererii de autorizare se comunică în scris, odată cu motivele luării acestei decizii.

(2) În cazul în care autoritatea prevăzută la art. 359 alin. (1) a respins cererea de autorizare a unui destinatar înregistrat, persoana care a depus cererea poate contesta această decizie la structura cu atribuții de soluționare a contestațiilor din cadrul Ministerului Finanțelor Publice – aparat central, conform prevederilor legislației privind contenciosul administrativ.

NORME METODOLOGICE

45. (1) În aplicarea prevederilor art. 374 alin. (1) din Codul fiscal, cu excepția situației prevăzute la pct. 42 alin. (3), dacă în termen de 30 de zile de la depunerea documentației complete autoritatea vamală teritorială constată că operatorul economic solicitant nu îndeplinește condițiile pentru a fi propus în vederea autorizării, aceasta întocmește un referat prin care propune respingerea cererii de autorizare, care conține motivele ce au condus la luarea acestei decizii, pe care îl transmite la autoritatea fiscală teritorială.

(2) După analizarea documentelor depuse de solicitant și a referatului întocmit de autoritatea vamală teritorială prevăzut la alin. (1), dacă nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 372 din Codul fiscal și la pct. 43, autoritatea fiscală teritorială respinge cererea de autorizare ca destinatar înregistrat.

(3) În situația prevăzută la pct. 42 alin. (3), după analizarea documentelor depuse de solicitant, dacă nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 372 din Codul fiscal și la pct. 43, autoritatea fiscală teritorială respinge cererea de autorizare ca destinatar înregistrat a operatorului care deține autorizație de utilizator final.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde pct. 89 din Normele metodologice, în aplicarea art. 206^{29} VCF, cu denumirea marginală: *Destinatarul înregistrat.*

Modificări:

Alin. (2) a fost modificat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Pct. 45 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Obligațiile destinatarului înregistrat

Art. 375. – (1) Orice destinatar înregistrat are obligația de a îndeplini următoarele cerințe:

a) să garanteze plata accizelor în condițiile prevăzute în normele metodologice, înaintea expedierii de către antrepozitarul autorizat sau a expeditorului înregistrat a produselor accizabile;

b) la încheierea deplasării, să înscrie în evidențe produsele accizabile primite în regim suspensiv de accize;

c) să accepte orice control al autorității competente, pentru a se asigura că produsele au fost primite;

d) să asigure îndeplinirea pe toată durata de funcționare a condițiilor prevăzute la art. 372;

e) să transmită la autoritatea competentă, până la data de 15 a lunii următoare celei de raportare, situațiile de raportare prevăzute în normele metodologice.

(2) În situația în care intervin modificări față de datele menționate în autorizație, destinatarul înregistrat are obligația de a depune o notificare la autoritatea competentă, potrivit prevederilor din normele metodologice.

(3) Destinatarul înregistrat nu poate realiza recepția de produse accizabile într-un nou loc dacă acesta nu a fost declarat.

NORME METODOLOGICE

46. (1) În aplicarea prevederilor art. 375 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, destinatarul înregistrat prevăzut la art. 371 alin. (1) din Codul fiscal este obligat să garanteze plata accizelor conform prevederilor pct. 8 alin. (20), iar destinatarul înregistrat care primește doar ocazional produse accizabile prevăzut la art. 371 alin. (2) din Codul fiscal este obligat să garanteze plata accizelor conform prevederilor pct. 8 alin. (21).
(2) În aplicarea prevederilor art. 375 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal, destinatarul înregistrat depune la autoritatea vamală teritorială în raza căreia de competență își are sediul social o situație lunară centralizatoare a achizițiilor de produse accizabile. Situația se întocmește potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 19, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice și se depune on-line până la data de 15 inclusiv a lunii următoare celei la care se referă. Instrucțiunile pentru utilizarea aplicației informatice sunt publicate pe pagina de web a autorității vamale centrale.
(3) În aplicarea prevederilor art. 375 alin. (2) din Codul fiscal, destinatarul înregistrat are obligația să respecte prevederile pct. 44 alin. (8).

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde pct. 89 din Normele metodologice, în aplicarea art. 206^{29} VCF, cu denumirea marginală: *Destinatarul înregistrat.*

Modificări:

Alin. (2) al pct. 46 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.
Alin. (1) al pct. 46 din norme a fost modificat HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Netransferabilitatea autorizației de destinatar înregistrat

Art. 376. – (1) Autorizațiile sunt emise numai pentru destinatarii înregistrați numiți și nu sunt transferabile.
(2) Atunci când are loc vânzarea locului de recepție a produselor accizabile, autorizația nu se transferă noului proprietar.

Revocarea autorizației de destinatar înregistrat

Art. 377. – (1) Autorizația de destinatar înregistrat poate fi revocată în următoarele situații:
a) atunci când titularul acesteia nu respectă una dintre cerințele prevăzute la art. 375, cu excepția obligației prevăzute la art. 375 alin. (1) lit. e);
b) atunci când titularul acesteia înregistrează obligații fiscale restante la bugetul general consolidat, de natura celor administrate de A.N.A.F., mai vechi de 30 de zile față de termenul legal de plată;
c) în cazul unui destinatar persoană fizică, dacă a fost condamnată printr-o hotărâre judecătorească definitivă sau s-a pronunțat amânarea aplicării pedepsei, în România sau într-un stat străin, pentru infracțiunile prevăzute la art. 364 alin. (1) lit. d);
d) în cazul unui destinatar înregistrat, persoană juridică, dacă persoana juridică sau oricare dintre administratorii persoanei juridice a fost condamnat printr-o hotărâre judecătorească definitivă sau s-a pronunțat amânarea aplicării pedepsei, în România sau într-un stat străin, pentru infracțiunile prevăzute la art. 364 alin. (1) lit. d), după caz;
e) în cazul în care destinatarul înregistrat dorește să renunțe la autorizație.
(2) În cazul în care destinatarul înregistrat dorește să renunțe la autorizație, acesta are obligația să notifice acest fapt autorității competente cu cel puțin 60 de zile înainte de data de la care renunțarea la autorizație produce efecte. Decizia de revocare se comunică destinatarului înregistrat și produce efecte de la data la care a fost adusă la cunoștință acestuia.
(3) În cazuri excepționale când interesele legitime ale destinatarului înregistrat impun aceasta, autoritatea prevăzută la art. 359 alin. (1) poate decala termenul de intrare în vigoare a deciziei de revocare, la o dată ulterioară.
(4) Destinatarul înregistrat nemulțumit poate contesta decizia de revocare a autorizației la structura cu atribuții de soluționare a contestațiilor din cadrul Ministerului Finanțelor Publice – aparat central, potrivit legislației privind contenciosul administrativ.
(5) Contestarea deciziei de revocare a autorizației de destinatar înregistrat nu suspendă efectele juridice ale acestei decizii pe perioada soluționării contestației în procedură administrativă.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde pct. 89 din Normele metodologice, în aplicarea art. 206[29] VCF, cu denumirea marginală: *Destinatarul înregistrat.*

Modificări:

Alin. (3) şi (4) au fost modificate prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Secţiunea a 11-a
Expeditorul înregistrat

Reguli generale

Art. 378. – Persoana care intenţionează să expedieze în regim suspensiv de accize produse accizabile puse în liberă circulaţie trebuie să se autorizeze în calitate de expeditor înregistrat.

NORME METODOLOGICE

47. (1) *Abrogat.*

(2) Intră sub incidenţa prevederilor art. 378 din Codul fiscal şi antrepozitarii autorizaţi care intenţionează să expedieze în regim suspensiv de accize, de la locul de import la antrepozitul fiscal pe care îl deţin, produsele accizabile provenite din operaţiuni proprii de import.

Modificări:

Alin. (1) al pct. 46 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Cererea de autorizare ca expeditor înregistrat

Art. 379. – (1) Expeditorul înregistrat în România poate să-şi desfăşoare activitatea în această calitate numai în baza autorizaţiei valabile emise de autoritatea prevăzută la art. 359 alin. (1).

(2) În vederea obţinerii autorizaţiei de expeditor înregistrat, solicitantul trebuie să depună o cerere la autoritatea competentă, în modul şi în forma prevăzute în normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

48. (1) În vederea obţinerii autorizaţiei prevăzute la art. 379 alin. (1) din Codul fiscal, persoana care intenţionează să fie autorizată în calitate de expeditor înregistrat trebuie să depună o cerere la autoritatea vamală teritorială.

(2) Cererea se întocmeşte potrivit modelului din anexa nr. 20, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice, şi este însoţită de documentele menţionate în cuprinsul acesteia.

(3) Antrepozitarii autorizaţi prevăzuţi la pct. 47 alin. (2) anexează la cererea menţionată la alin. (1) numai următoarele documente:

a) declaraţia pe propria răspundere cu privire la birourile vamale de intrare prin care produsele accizabile intră pe teritoriul Uniunii Europene;

b) lista produselor accizabile ce urmează a fi importate, codul NC, codul din Nomenclatorul codurilor de produse accizabile şi cantitatea estimată a fi expediată pe parcursul unui an;

c) *abrogată.*

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Regulamentul (CE) nr. 684/2009/CE de implementare a Directivei nr. 2008/118/CE a Consiliului în ceea ce priveşte procedurile informatizate pentru deplasarea produselor accizabile în regim suspensiv de accize (publicat în JO nr. 197L din 29 iulie 2009; cu modificările şi completările ulterioare).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[30] VCF, cu denumirea marginală: *Deplasarea produselor accizabile aflate în regim suspensiv de accize.*

2. Scopul reglementării. Această secţiune reglementează procedura de autorizare şi obligaţiile care revin expeditorului înregistrat. Expeditorul înregistrat este autorizat să trimită produse accizabile în regim suspensiv.

3. Reguli speciale. Antrepozitarii autorizaţi sunt obligaţi să se autorizeze ca expeditor înregistrat pentru deplasarea în regim suspensiv a produselor accizabile din operaţiuni proprii de import, de la locul de import până la antrepozitul fiscal.

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Lit. c) a alin. (3) al pct. 48 din norme a fost abrogată prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Condiții de autorizare ca expeditor înregistrat

Art. 380. – Autoritatea prevăzută la art. 359 alin. (1) eliberează autorizația de expeditor înregistrat numai dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) au fost prezentate documentele prevăzute în normele metodologice;

b) în cazul unei persoane fizice care urmează să-și desfășoare activitatea ca expeditor înregistrat, aceasta să nu fie incapabilă, să nu fi fost condamnată definitiv sau să nu se fi pronunțat amânarea aplicării pedepsei pentru infracțiunile prevăzute la art. 364 alin. (1) lit. d);

c) în cazul unei persoane juridice care urmează să își desfășoare activitatea ca expeditor înregistrat, nici persoana însăși, nici administratorii acestei persoane juridice să nu fie incapabili, să nu fi fost condamnați definitiv sau să nu se fi pronunțat amânarea aplicării pedepsei pentru infracțiunile prevăzute la art. 364 alin. (1) lit. d), după caz;

d) solicitantul nu înregistrează obligații fiscale restante la bugetul general consolidat de natura celor administrate de A.N.A.F.

NORME METODOLOGICE

49. În aplicarea prevederilor art. 380 lit. a) din Codul fiscal, persoana care intenționează să obțină calitatea de expeditor înregistrat trebuie să depună documentele care sunt menționate în cuprinsul cererii prevăzute la pct. 48.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare: Acest articol corespunde pct. 90.1 alin. (4) din normele metodologice de aplicare a art. 206^{10} VCF, cu denumirea marginală: *Deplasarea produselor accizabile aflate în regim suspensiv de accize.*

Modificări:

Partea introductivă a art. 380 a fost modificată prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Autorizarea ca expeditor înregistrat

Art. 381. – (1) Autoritatea competentă emite autorizarea ca expeditor înregistrat, în termen de 60 de zile de la data depunerii documentației complete de autorizare.

(2) Procedura de autorizare a expeditorilor înregistrați nu intră sub incidența prevederilor legale privind procedura aprobării tacite.

(3) Autorizația conține următoarele elemente:

a) codul de accize;

b) elementele de identificare ale expeditorului înregistrat;

c) tipul produselor accizabile care urmează a fi expediate;

d) nivelul și forma garanției;

e) data de la care autorizația devine valabilă;

f) locurile de import.

(4) Autorizația de expeditor înregistrat este valabilă începând cu data de 1 a lunii următoare celei în care expeditorul înregistrat face dovada constituirii garanției în cuantumul și în forma aprobate de autoritatea competentă. În cazul solicitantului care deține și calitatea de antrepozitar autorizat, autorizația de expeditor înregistrat este valabilă începând cu data emiterii acesteia.

(5) Autorizațiile pot fi modificate de către autoritatea competentă din oficiu sau la cerere.

(6) În cazul modificării autorizației din oficiu, înainte de a fi modificată autorizația, autoritatea competentă trebuie să-l informeze pe expeditorul înregistrat asupra modificării și asupra motivelor acesteia.

(7) Expeditorul înregistrat poate solicita autorității competente modificarea autorizației, în condițiile prevăzute în normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

50. (1) În aplicarea art. 381 alin. (1) din Codul fiscal, în termen de 15 zile de la data depunerii de către solicitant a documentației complete potrivit pct. 49, autoritatea vamală teritorială transmite cererea prevăzută la pct. 48 alin. (2), însoțită de documentația aferentă și de un referat care cuprinde propunerea de aprobare a cererii de autorizare, la autoritatea fiscală teritorială. Din cuprinsul referatului trebuie să rezulte cu claritate faptul că solicitantul îndeplinește condițiile de autorizare.

(2) După analizarea referatului întocmit de autoritatea vamală teritorială și a documentelor depuse de solicitant, dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 380 din Codul fiscal și la pct. 49, autoritatea fiscală teritorială aprobă cererea de autorizare ca expeditor înregistrat. Autorizația de expeditor înregistrat are termen de valabilitate nelimitat.

(3) În aplicarea art. 381 alin. (6) din Codul fiscal, autorizația de expeditor înregistrat se modifică din oficiu de către autoritatea fiscală teritorială în cazul în care se constată că în cuprinsul acesteia există erori materiale. În acest caz termenul de începere a valabilității autorizației modificate de expeditor înregistrat rămâne cel de începere a valabilității autorizației emise inițial.

(4) În aplicarea prevederilor art. 381 alin. (7) din Codul fiscal, expeditorii înregistrați pot solicita autorității fiscale teritoriale modificarea autorizației atunci când constată erori în redactarea autorizației. În situația în care intervin modificări față de datele înscrise în autorizație, expeditorii înregistrați solicită modificarea autorizației la autoritatea vamală teritorială, prin depunerea unei cereri, cu respectarea următoarelor condiții:

a) pentru un nou loc de import, cererea trebuie depusă cu cel puțin 15 zile înainte de punerea în liberă circulație a produselor;

b) dacă se modifică datele de identificare ale expeditorului înregistrat, cererea trebuie depusă în termen de 30 de zile de la data înregistrării modificării, însoțită de actul adițional/hotărârea asociaților, certificatul de înscriere de mențiuni la oficiul registrului comerțului și, după caz, cazierele judiciare ale administratorilor și certificatul de înregistrare la oficiul registrului comerțului;

c) dacă se modifică tipul produselor accizabile, cererea trebuie depusă cu cel puțin 30 de zile înainte de punerea în liberă circulație a produselor.

(5) Autoritatea vamală teritorială efectuează verificări și transmite documentația autorității fiscale teritoriale, împreună cu un referat care cuprinde fie propunerea de aprobare, fie propunerea de respingere a cererii de modificare a autorizației. Autorizația de expeditor înregistrat modificată conform prevederilor alin. (4) este valabilă de la data emiterii acesteia.

(6) În cazul pierderii autorizației de expeditor înregistrat, titularul autorizației anunță pierderea în Monitorul Oficial al României, Partea a III-a.

(7) În baza documentului care atestă că anunțul referitor la pierdere a fost înaintat spre publicare în Monitorul Oficial al României, Partea a III-a, autoritatea fiscală teritorială eliberează, la cerere, un duplicat al autorizației.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde pct. 90.1 din normele metodologice de aplicare a art. 206^{30} VCF, cu denumirea marginală: *Deplasarea produselor accizabile aflate în regim suspensiv de accize.*

Modificări:

Pct. 50 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Respingerea cererii de autorizare ca expeditor înregistrat

Art. 382. – (1) Respingerea cererii de autorizare se comunică în scris, odată cu motivele luării acestei decizii.

(2) În cazul în care autoritatea prevăzută la art. 359 alin. (1) a respins cererea de autorizare a unui expeditor înregistrat, persoana care a depus cererea poate contesta această decizie la structura cu atribuții de soluționare a contestațiilor din cadrul Ministerului Finanțelor Publice – aparat central, conform prevederilor legislației privind contenciosul administrativ.

NORME METODOLOGICE

51. (1) În aplicarea art. 382 alin. (1) din Codul fiscal, dacă în termen de 15 zile de la depunerea documentației complete potrivit pct. 48 autoritatea vamală teritorială constată că operatorul economic solicitant nu îndeplinește condițiile pentru a fi propus în vederea autorizării, aceasta întocmește un

referat prin care propune respingerea cererii de autorizare, care conține motivele ce au condus la luarea acestei decizii, pe care îl transmite la autoritatea fiscală teritorială.
(2) După analizarea documentelor depuse de solicitant și a referatului întocmit de autoritatea vamală teritorială prevăzut la alin. (1), dacă nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 380 din Codul fiscal și la pct. 49, autoritatea fiscală teritorială respinge cererea de autorizare ca expeditor înregistrat.

Modificări:
Alin. (2) a fost modificat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.
Pct. 51 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Obligațiile expeditorului înregistrat

Art. 383. – (1) Orice expeditor înregistrat are obligația de a garanta plata accizelor în condițiile prevăzute în normele metodologice, înaintea expedierii produselor accizabile.
(2) În situația în care intervin modificări față de datele menționate în autorizație, expeditorul înregistrat are obligația de a depune o cerere la autoritatea competentă, potrivit prevederilor din normele metodologice.
(3) Expeditorul înregistrat are obligația să transmită la autoritatea competentă, până la data de 15 a lunii următoare celei de raportare, situațiile de raportare prevăzute în normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

52. (1) În aplicarea prevederilor art. 383 alin. (1), expeditorul înregistrat este obligat să garanteze plata accizelor conform prevederilor de la pct. 8 alin. (17).
(2) În aplicarea art. 383 alin. (2) din Codul fiscal, expeditorul înregistrat are obligația să respecte prevederile pct. 50 alin. (4).
(3) În aplicarea art. 383 alin. (3) din Codul fiscal, expeditorul înregistrat depune la autoritatea vamală teritorială în raza căreia de competență își are sediul social o situație lunară centralizatoare a livrărilor de produse accizabile. Situația se întocmește potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 21, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice, și se depune on-line până la data de 15 inclusiv a lunii următoare celei la care se referă. Instrucțiunile pentru utilizarea aplicației informatice sunt publicate pe pagina de web a autorității vamale centrale.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde pct. 90.1 din normele metodologice de aplicare a art. 206^{30} VCF, cu denumirea marginală: *Deplasarea produselor accizabile aflate în regim suspensiv de accize.*

Modificări:
Alin. (3) al pct. 52 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Netransferabilitatea autorizației de expeditor înregistrat

Art. 384. – Autorizațiile sunt emise numai pentru expeditorii înregistrați numiți și nu sunt transferabile.

Revocarea autorizației de expeditor înregistrat

Art. 385. – Autorizația de expeditor înregistrat poate fi revocată în următoarele situații:
a) atunci când titularul acesteia nu respectă una dintre cerințele prevăzute la art. 383 alin. (1) și (2);
b) atunci când titularul acesteia înregistrează obligații fiscale restante la bugetul general consolidat, de natura celor administrate de A.N.A.F., mai vechi de 30 de zile față de termenul legal de plată;
c) în cazul unui expeditor înregistrat, persoană fizică, dacă a fost condamnată printr-o hotărâre judecătorească definitivă sau s-a pronunțat amânarea aplicării pedepsei, în România sau într-un stat străin, pentru infracțiunile prevăzute la art. 364 alin. (1) lit. d);
d) în cazul unui expeditor înregistrat, persoană juridică, dacă persoana juridică sau oricare dintre administratorii persoanei juridice a fost condamnat printr-o hotărâre judecătorească definitivă sau s-a pronunțat amânarea aplicării pedepsei, în România sau într-un stat străin, pentru infracțiunile prevăzute la art. 364 alin. (1) lit. d), după caz;

e) în cazul în care expeditorul înregistrat dorește să renunțe la autorizație.

(2) În cazul în care expeditorul înregistrat dorește să renunțe la autorizație, acesta are obligația să notifice acest fapt autorității prevăzute la art. 359 alin. (1) cu cel puțin 60 de zile înainte de data de la care renunțarea la autorizație produce efecte.

(3) Decizia de revocare se comunică expeditorului înregistrat și produce efecte de la data la care a fost adusă la cunoștința acestuia.

(4) Expeditorul înregistrat nemulțumit poate contesta decizia de revocare a autorizației la structura cu atribuții de soluționare a contestațiilor din cadrul Ministerului Finanțelor Publice – aparat central, potrivit legislației privind contenciosul administrativ.

(5) Contestarea deciziei de revocare a autorizației de expeditor înregistrat nu suspendă efectele juridice ale acestei decizii pe perioada soluționării contestației în procedură administrativă.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde pct. 90.1 din normele metodologice de aplicare a art. 206[30] VCF, cu denumirea marginală: *Deplasarea produselor accizabile aflate în regim suspensiv de accize.*

Modificări:

Alin. (2) și (4) au fost modificate prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Secțiunea a 12-a
Importatorul autorizat

Reguli generale

Art. 386. – (1) Persoana fizică sau juridică care intenționează să importe produse accizabile supuse marcării prin banderole sau timbre trebuie să se autorizeze în calitate de importator.

(2) Calitatea de importator autorizat conferă acestuia dreptul de marcare a produselor supuse acestui regim.

NORME METODOLOGICE

53. *Abrogat.*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde pct. 115 din normele metodologice de aplicare a art. 206[62] VCF, cu denumirea marginală: *Responsabilitatea marcării.*

2. Scopul reglementării. Această secțiune reglementează procedura de autorizare a importatorilor autorizați. Autorizarea este necesară pentru a putea importa produse accizabile supuse marcării (ex., tutun prelucrat, băuturi alcoolice). Condițiile de autorizare sunt similare celor stabilite în sarcina expeditorilor înregistrați.

Modificări:

Pct. 53 din norme a fost abrogat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Cererea de autorizare ca importator autorizat

Art. 387. – (1) Importatorul autorizat în România poate să-și desfășoare activitatea în această calitate numai în baza autorizației valabile emise de autoritatea prevăzută la art. 359 alin. (1).

(2) În vederea obținerii autorizației de importator autorizat, solicitantul trebuie să depună o cerere la autoritatea competentă, în modul și în forma prevăzute în normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

54. (1) În vederea obținerii autorizației prevăzute la art. 387 alin. (1) din Codul fiscal, persoana care intenționează să fie autorizată în calitate de importator autorizat trebuie să depună o cerere la autoritatea vamală teritorială.

(2) Cererea se întocmește potrivit modelului din anexa nr. 20 și este însoțită de documentele menționate în cuprinsul acesteia.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde pct. 117.1 din normele metodologice de aplicare a art. 206[64] VCF, cu denumirea marginală: *Responsabilitatea marcării.*

Modificări:

Alin. (1) a fost modificat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Condiții de autorizare ca importator autorizat

Art. 388. – Autoritatea prevăzută la art. 359 alin. (1) eliberează autorizația de importator autorizat numai dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) au fost prezentate documentele prevăzute în normele metodologice;

b) în cazul unei persoane fizice care urmează să-și desfășoare activitatea ca importator autorizat, aceasta să nu fie incapabilă, să nu fi fost condamnată definitiv sau să nu se fi pronunțat amânarea aplicării pedepsei pentru infracțiunile prevăzute la art. 364 alin. (1) lit. d);

c) în cazul unei persoane juridice care urmează să-și desfășoare activitatea ca importator autorizat, persoana însăși sau oricare dintre administratorii acesteia să nu fie incapabilă, să nu fi fost condamnată definitiv sau să nu se fi pronunțat amânarea aplicării pedepsei pentru infracțiunile prevăzute la art. 364 alin. (1) lit. d), după caz;

d) solicitantul nu înregistrează obligații fiscale restante la bugetul general consolidat de natura celor administrate de A.N.A.F.

NORME METODOLOGICE

55. În aplicarea prevederilor art. 388 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, persoana care intenționează să obțină calitatea de importator autorizat trebuie să depună documentele care sunt menționate în cuprinsul cererii prevăzute la pct. 54.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde pct. 117.1 alin. (3) din normele metodologice de aplicare a art. 206[64] VCF, cu denumirea marginală: *Responsabilitatea marcării.*

Modificări:

Partea introductivă a art. 388 a fost modificată prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Autorizarea ca importator autorizat

Art. 389. – (1) Autoritatea competentă emite autorizarea ca importator autorizat, în termen de 60 de zile de la data depunerii documentației complete de autorizare.

(2) Procedura de autorizare a importatorilor autorizați nu intră sub incidența prevederilor legale privind procedura aprobării tacite.

(3) Autorizația conține următoarele elemente:

a) codul de accize;

b) elementele de identificare ale importatorului autorizat;

c) tipul produselor accizabile care urmează a fi importate;

d) nivelul și forma garanției;

e) data de la care autorizația devine valabilă;

f) locurile de import.

(4) Autorizația de importator autorizat este valabilă începând cu data de 1 a lunii următoare celei în care acesta face dovada constituirii garanției în cuantumul și în forma aprobate de autoritatea competentă.

(5) Autorizațiile pot fi modificate de către autoritatea competentă din oficiu sau la cerere.

(6) În cazul modificării autorizației din oficiu, înainte de a fi modificată autorizația, autoritatea competentă trebuie să-l informeze pe importatorul autorizat asupra modificării și asupra motivelor acesteia.

(7) Importatorul autorizat poate solicita autorității competente modificarea autorizației, în condițiile prevăzute în normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

56. (1) În aplicarea art. 389 alin. (1) din Codul fiscal, în termen de 15 zile de la data depunerii de către solicitant a documentației complete, autoritatea vamală teritorială transmite cererea prevăzută la pct. 54 alin. (1), însoțită de documentația aferentă și de un referat care cuprinde propunerea de aprobare a cererii, la autoritatea fiscală teritorială. Din cuprinsul referatului trebuie să rezulte cu claritate faptul că solicitantul îndeplinește condițiile de autorizare.

(2) După analizarea referatului întocmit de autoritatea vamală teritorială și a documentelor depuse de solicitant, dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 388 din Codul fiscal și la pct. 55, autoritatea fiscală teritorială aprobă cererea de autorizare ca importator autorizat. Autorizația de importator autorizat are termen de valabilitate nelimitat.

(3) În aplicarea art. 389 alin. (6) din Codul fiscal, autorizația de importator autorizat se modifică din oficiu de către autoritatea fiscală teritorială, în cazul în care se constată că în cuprinsul acesteia există erori materiale. În acest caz termenul de începere a valabilității autorizației modificate de importator autorizat rămâne cel de începere a valabilității autorizației emise inițial.

(4) În aplicarea prevederilor art. 389 alin. (7) din Codul fiscal, importatorii autorizați pot solicita autorității fiscale teritoriale modificarea autorizației atunci când constată erori în redactarea autorizației. În situația în care intervin modificări față de datele înscrise în autorizație, importatorii autorizați solicită modificarea autorizației la autoritatea vamală teritorială, prin depunerea unei cereri, cu respectarea următoarelor condiții:

a) dacă se modifică datele de identificare ale importatorului autorizat, cererea trebuie depusă în termen de 30 de zile de la data înregistrării modificării, însoțită de actul adițional/hotărârea asociaților, certificatul de înscriere de mențiuni la oficiul registrului comerțului și, după caz, cazierele judiciare ale administratorilor și certificatul de înregistrare la oficiul registrului comerțului;

b) în situația în care modificările care intervin se referă la tipul produselor accizabile, cererea trebuie depusă cu cel puțin 60 de zile înainte de realizarea importului.

(5) Autoritatea vamală teritorială efectuează verificări și transmite documentația autorității fiscale teritoriale, împreună cu un referat care cuprinde fie propunerea de aprobare, fie propunerea de respingere a cererii de modificare a autorizației. Autorizația de importator autorizat modificată conform prevederilor alin. (4) este valabilă de la data emiterii acesteia.

(6) În cazul pierderii autorizației de importator autorizat, titularul autorizației anunță pierderea în Monitorul Oficial al României, Partea a III-a.

(7) În baza documentului care atestă că anunțul referitor la pierdere a fost înaintat spre publicare în Monitorul Oficial al României, Partea a III-a, autoritatea fiscală teritorială eliberează, la cerere, un duplicat al autorizației.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde pct. 117.1 din normele metodologice de aplicare a art. 206[64] VCF, cu denumirea marginală: *Responsabilitatea marcării.*

Modificări:

Pct. 56 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Respingerea cererii de autorizare ca importator autorizat

Art. 390. – (1) Respingerea cererii de autorizare se comunică în scris, odată cu motivele luării acestei decizii.

(2) În cazul în care autoritatea prevăzută la art. 359 alin. (1) a respins cererea de autorizare a unui importator autorizat, persoana care a depus cererea poate contesta această decizie la structura cu atribuții de soluționare a contestațiilor din cadrul Ministerului Finanțelor Publice – aparat central, conform prevederilor legislației privind contenciosul administrativ.

NORME METODOLOGICE

57. (1) În aplicarea art. 390 alin. (1) din Codul fiscal, dacă în termen de 15 zile de la depunerea documentației complete potrivit pct. 54 autoritatea vamală teritorială constată că operatorul economic solicitant nu îndeplinește condițiile pentru a fi propus în vederea autorizării, aceasta întocmește un referat prin care propune respingerea cererii de autorizare, care conține motivele ce au condus la luarea acestei decizii, pe care îl transmite la autoritatea fiscală teritorială.

(2) După analizarea documentelor depuse de solicitant și a referatului întocmit de autoritatea vamală teritorială prevăzut la alin. (1), dacă nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 388 din Codul fiscal și la pct. 55, autoritatea fiscală teritorială respinge cererea de autorizare ca importator autorizat.

Modificări:

Alin. (2) a fost modificat prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Alin. (2) al pct. 57 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Pct. 57 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Obligațiile importatorului autorizat

Art. 391. – (1) Orice importator autorizat are obligația de a garanta plata accizelor în condițiile prevăzute în normele metodologice.

(2) În situația în care intervin modificări față de datele menționate în autorizație, importatorul autorizat are obligația de a depune o cerere la autoritatea competentă, potrivit prevederilor din normele metodologice.

(3) Importatorul autorizat are obligația să transmită la autoritatea competentă, până la data de 15 a lunii următoare celei de raportare, situațiile de raportare prevăzute în normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

58. (1) În aplicarea prevederilor art. 391 alin. (1) din Codul fiscal, importatorul autorizat este obligat să garanteze plata accizelor conform prevederilor pct. 8 alin. (22).

(2) În aplicarea art. 391 alin. (2) din Codul fiscal, importatorul autorizat are obligația să respecte prevederile pct. 56 alin. (4).

(3) În aplicarea prevederilor art. 391 alin. (3) din Codul fiscal, importatorul autorizat depune la autoritatea vamală teritorială în raza căreia de competență își are sediul social, o situație lunară centralizatoare a importurilor de produse accizabile. Situația se întocmește potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 19, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice și se depune în format letric până la data de 15 inclusiv a lunii următoare celei la care se referă.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde pct. 117.1 din normele metodologice de aplicare a art. 206[64] VCF, cu denumirea marginală: *Responsabilitatea marcării.*

Modificări:

Alin. (3) al pct. 58 din norme a fost introdus prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Netransferabilitatea autorizației de importator autorizat

Art. 392. – Autorizațiile sunt emise numai pentru importatorii autorizați numiți și nu sunt transferabile.

Revocarea autorizației de importator autorizat

Art. 393. – (1) Autorizația de importator autorizat poate fi revocată în următoarele situații:

a) când titularul acesteia nu respectă una dintre cerințele prevăzute la art. 391 alin. (1) și (2);

b) când titularul acesteia înregistrează obligații fiscale restante la bugetul general consolidat, de natura celor administrate de A.N.A.F., mai vechi de 30 de zile față de termenul legal de plată;

c) în cazul unui importator autorizat, persoană fizică, dacă a fost condamnată printr-o hotărâre judecătorească definitivă sau s-a pronunțat amânarea aplicării pedepsei, în România sau într-un stat străin, pentru infracțiunile prevăzute la art. 364 alin. (1) lit. d);

d) în cazul unui importator autorizat, persoană juridică, dacă persoana juridică sau oricare dintre administratorii persoanei juridice a fost condamnat printr-o hotărâre judecătorească definitivă sau s-a pronunțat amânarea aplicării pedepsei, în România sau într-un stat străin, pentru infracțiunile prevăzute la art. 364 alin. (1) lit. d), după caz;

e) în cazul în care importatorul autorizat dorește să renunțe la autorizație.

(2) În cazul în care importatorul autorizat dorește să renunțe la autorizație, acesta are obligația să notifice acest fapt autorității prevăzute la art. 359 alin. (1) cu cel puțin 60 de zile înainte de data de la care renunțarea la autorizație produce efecte.

(3) Decizia de revocare se comunică importatorului autorizat și produce efecte de la data la care a fost adusă la cunoștința acestuia.

(4) Importatorul autorizat nemulțumit poate contesta decizia de revocare a autorizației la structura cu atribuții de soluționare a contestațiilor din cadrul Ministerului Finanțelor Publice – aparat central, potrivit legislației privind contenciosul administrativ.

(5) Contestarea deciziei de revocare a autorizației de importator autorizat nu suspendă efectele juridice ale acestei decizii pe perioada soluționării contestației în procedură administrativă.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde pct. 117.1 din normele metodologice de aplicare a art. 206[64] VCF, cu denumirea marginală: *Responsabilitatea marcării.*

Modificări:

Alin. (2) și (4) au fost modificate prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Secțiunea a 12[1]-a
Monitorizare și control

Activitate de monitorizare și control

Art. 393[1]. – Activitatea de monitorizare și control al respectării de către autoritatea prevăzută la art. 359 alin. (1) a condițiilor legale privind autorizarea antrepozitarilor autorizați, a destinatarilor înregistrați, a expeditorilor înregistrați și a importatorilor autorizați se efectuează de către Ministerul Finanțelor Publice, potrivit procedurii aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice.

Modificări:

Secțiunea a 12[1]-a a fost introdusă prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Secțiunea a 13-a
Excepții de la regimul de accizare pentru produse energetice și energie electrică

Excepții

Art. 394. – (1) Nu se aplică regimul de accizare pentru:

1. produsele cu codurile NC 4401 și 4402 și căldura rezultată în aval utilizând aceste produse;

2. următoarele utilizări de produse energetice și energie electrică:

a) produsele energetice utilizate în alte scopuri decât în calitate de combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire;

b) utilizarea dual a produselor energetice. Un produs energetic este utilizat dual atunci când este folosit atât în calitate de combustibil pentru încălzire, cât și în alte scopuri decât pentru motor sau pentru

încălzire. Utilizarea produselor energetice pentru reducerea chimică și în procesele electrolitic și metalurgic se consideră a fi utilizare dual;

c) energia electrică utilizată în principal în scopul reducerii chimice și în procesele electrolitice și metalurgice;

d) energia electrică, atunci când reprezintă mai mult de 50% din costul unui produs;

e) procesele mineralogice.

(2) Prevederile art. 355 alin. (2) se aplică produselor energetice utilizate în unul dintre scopurile prevăzute la alin. (1).

(3) Nu se consideră producție de produse energetice:

a) operațiunile pe durata cărora sunt obținute accidental produse energetice;

b) operațiunile prin care utilizatorul unui produs energetic face posibilă refolosirea sa în cadrul propriei întreprinderi, cu condiția ca acciza deja plătită pentru un asemenea produs să nu fie mai mică decât acciza care ar trebui plătită, dacă produsul energetic refolosit ar fi pasibil de impunere;

c) o operație constând în amestecul - în afara unui loc de producție sau a unui antrepozit fiscal - al produselor energetice cu alte produse energetice sau alte materiale, cu condiția ca:

1. accizele asupra componentelor amestecului să fi fost plătite anterior; și

2. suma plătită să nu fie mai mică decât suma accizei care ar putea să fie aplicată asupra amestecului.

(4) Condiția prevăzută la alin. (3) lit. c) pct. 1 nu se aplică dacă acel amestec este scutit pentru o utilizare specifică.

(5) Modalitatea și condițiile de aplicare a alin. (1) se reglementează prin normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

59. (1) În sensul art. 394 alin. (1) din Codul fiscal, nu se datorează accize pentru produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (1) din Codul fiscal și care nu se regăsesc la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal, atunci când sunt livrate operatorilor economici care declară pe propria răspundere că utilizează produsele respective în unul dintre scopurile prevăzute la art. 394 alin. (1) pct. 2 lit. a), b) și e) din Codul fiscal.

(2) Pentru cărbunele, cocsul și gazul natural prevăzute la art. 355 alin. (3) din Codul fiscal se aplică prevederile pct. 72.

(3) În aplicarea alin. (1), înainte de fiecare livrare a produselor energetice cumpărătorul are obligația să transmită furnizorului de produse energetice din România o declarație pe propria răspundere, potrivit modelului prevăzut în anexa ir. 22, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice.

60. (1) Pentru produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal nu se datorează accize atunci când sunt livrate operatorilor economici care dețin autorizații de utilizator final pentru utilizarea produselor respective în unul dintre scopurile prevăzute la art. 394 alin. (1) pct. 2 lit. a), b) și e) din Codul fiscal.

(2) Prevederile alin. (1) cu privire la deținerea autorizației de utilizator final nu se aplică:

a) produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (2) lit. i) din Codul fiscal care nu sunt destinate a fi utilizate, puse în vânzare ori utilizate drept combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire;

b) produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal care sunt prezentate în ambalaje destinate comercializării cu amănuntul.

(3) Operatorii economici care achiziționează produse energetice prevăzute la art. 355 alin. (2) lit. i) din Codul fiscal ce nu sunt destinate a fi utilizate, puse în vânzare ori utilizate drept combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire, notifică acest fapt autorității vamale teritoriale.

(4) Notificarea prevăzută la alin. (3) se întocmește potrivit modelului din anexa nr. 23, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice.

(5) În termen de 5 zile lucrătoare de la transmiterea notificării, autoritatea vamală teritorială înregistrează notificarea în registrul special creat în acest scop la nivelul autorității vamale competente, dacă au fost prezentate documentele prevăzute în notificare.

(6) Exceptarea de regimul de accizare pentru produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (2) lit. i) din Codul fiscal supuse notificării, produce efecte de la data înregistrării în registrul prevăzut la alin. (5). Data înregistrării se înscrie pe notificare. Termenul de valabilitate al notificării este de un an de la data înregistrării.

(7) Operatorii economici au obligația de a transmite furnizorului o copie a notificării înregistrate la autoritatea vamală teritorială potrivit alin. (5). Transmiterea notificării nu este necesară atunci când produsele respective provin din achiziții intracomunitare proprii sau din operațiuni proprii de import.

(8) Cantitățile de produse energetice prevăzute la art. 355 alin. (2) lit. i) din Codul fiscal înscrise în notificare pentru care nu se datorează accize, se obțin prin estimare, pe baza datelor determinate în

funcție de perioada de utilizare a acestora și de parametrii tehnici ai instalațiilor pe o perioadă de un an. Cantitățile de produse energetice înscrise în notificare pot fi suplimentate în situații bine justificate, în cadrul termenului de valabilitate a notificării.

61. (1) Operatorii economici care dețin autorizații de utilizator final potrivit pct. 60 alin. (1) beneficiază de exceptare de la regimul de accizare atunci când produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal sunt achiziționate de la un antrepozit fiscal, de la un destinatar înregistrat, provin din achiziții intracomunitare proprii sau din operațiuni proprii de import.

(2) În situația prevăzută la alin. (1), destinatarul înregistrat are dreptul să livreze produsele energetice în exceptare de la regimul de accizare numai dacă deține autorizație de utilizator final exclusiv pentru livrările către operatorii economici autorizați în calitate de utilizatori finali potrivit pct. 60 alin. (1). Calitatea de utilizator final exclusiv pentru livrările către alți utilizatori finali permite destinatarului înregistrat să efectueze livrări în exceptare de la regimul de accizare către alți utilizatori finali, dar nu îi dă dreptul de a le utiliza el însuși în exceptare de la regimul de accizare.

(3) În situația prevăzută la alin. (2), produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal transportate în vrac conform pct. 14 alin. (1) se livrează către un singur utilizator final direct, utilizând opțiunea de livrare directă prevăzută la art. 401 alin. (3) din Codul fiscal.

(4) Atunci când produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal utilizate de operatorul economic care deține autorizație de utilizator final provin din achiziții intracomunitare proprii, acesta trebuie să dețină și calitatea de destinatar înregistrat.

(5) Autorizațiile de utilizator final se eliberează de autoritatea vamală teritorială, la cererea scrisă a operatorilor economici.

(6) Cererea pentru obținerea autorizației de utilizator final se întocmește conform modelului din anexa nr. 24, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice, și este însoțită de documentele prevăzute în aceasta.

(7) În termen de 30 de zile de la înregistrarea cererii, autoritatea vamală teritorială eliberează autorizația de utilizator final, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 25, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) au fost prezentate documentele prevăzute în cerere;

b) administratorul solicitantului nu are înscrise fapte de natura celor prevăzute la alin. 364 alin. (1) lit. d) în cazierul judiciar;

c) solicitantul deține, sub orice formă legală, utilajele, terenurile și clădirile;

(8) Autoritatea vamală teritorială atribuie și înscrie pe autorizația de utilizator final un cod de utilizator, modelul autorizației fiind prevăzut în anexa nr. 25.

(9) După emiterea autorizației de utilizator final, autoritatea vamală teritorială transmite, la cerere, o copie a acestei autorizații operatorului economic care furnizează produsele energetice în regim de exceptare de accize.

(10) Eliberarea autorizației de utilizator final este condiționată de prezentarea de către operatorul economic solicitant a dovezii privind constituirea unei garanții în favoarea autorității fiscale teritoriale, după cum urmează:

a) pentru produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. a)-e) și g) din Codul fiscal, nivelul garanției ce trebuie constituite reprezintă 50% din valoarea accizelor aferente cantităților de produse energetice înscrise în autorizația de utilizator final;

b) pentru produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal, altele decât cele de la alin. (3) de la același articol, nivelul garanției ce trebuie constituite reprezintă o sumă echivalentă cu 50% din valoarea obținută prin aplicarea nivelului accizelor prevăzut la nr. crt. 12 din anexa nr. 1 de la titlul VIII din Codul fiscal, asupra cantităților de produse energetice înscrise în autorizația de utilizator final;

(11) Garanția stabilită în conformitate cu prevederile alin. (10) se reduce după cum urmează:

a) cu 50%, în cazul în care operatorul economic și-a desfășurat activitatea în calitate de utilizator final de produse energetice în ultimii 2 ani consecutivi, fără încălcarea legislației fiscale în domeniul accizelor;

b) cu 75%, în cazul în care operatorul economic și-a desfășurat activitatea în calitate de utilizator final de produse energetice în ultimii 3 ani consecutivi, fără încălcarea legislației fiscale în domeniul accizelor;

c) cu 100%, în cazul în care operatorul economic și-a desfășurat activitatea în calitate de utilizator final de produse energetice în ultimii 4 ani consecutivi, fără încălcarea legislației fiscale în domeniul accizelor;

(12) Garanția se constituie sub formă de depozit în numerar și/sau de garanții personale, cu respectarea prevederilor pct. 8.

(13) Garanția poate fi deblocată, total sau parțial, la solicitarea operatorului economic, cu viza autorității fiscale teritoriale, pe măsură ce operatorul economic face dovada utilizării produselor energetice în scopul pentru care acestea au fost achiziționate.
(14) Garanția se execută atunci când se constată că produsele energetice achiziționate în regim de exceptare de la regimul de accizare au fost folosite în alt scop decât cel exceptat, și contravaloarea accizelor aferente acestor produse nu a fost plătită potrivit art. 345 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal.
(15) În situația prevăzută la alin. (4) garanția prevăzută la alin. (10) acoperă și garanția aferentă calității de destinatar înregistrat.
(16) Termenul de valabilitate a autorizației de utilizator final este de un an de la data emiterii. Cantitatea de produse energetice înscrisă în autorizația de utilizator final poate fi suplimentată în situații bine justificate, în cadrul aceleiași perioade de valabilitate a autorizației.
(17) În cazul produselor energetice de la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal, care nu se regăsesc la art. 355 alin. (3) din Codul fiscal și sunt utilizate în alte scopuri decât în calitate de combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire, dar pentru care operatorul economic nu deține autorizația de utilizator final prevăzută la pct. 60, se datorează accize la nivelul prevăzut pentru motorină. În acest caz, înainte de fiecare livrare a produselor energetice, cumpărătorul are obligația să transmită furnizorului de produse energetice din România o declarație pe propria răspundere, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 22^1 care face parte integrantă din prezentele norme metodologice.
62. (1) Deținătorii autorizațiilor de utilizator final prevăzuți la pct. 60 alin. (1) au obligația de a înștiința autoritatea vamală teritorială despre orice modificare pe care intenționează să o aducă asupra datelor în baza cărora a fost emisă autorizația de utilizator final, cu minimum 5 zile lucrătoare înainte de producerea respectivei modificări.
(2) În cazul modificărilor care se înregistrează la oficiul registrului comerțului, operatorul economic are obligația de a înștiința autoritatea vamală teritorială, în termen de 30 de zile de la data emiterii documentului care atestă modificarea și să prezinte o copie de pe acest document.
63. Operatorii economici care dețin autorizații de utilizator final au obligația de a transmite on-line autorității vamale teritoriale emitente a autorizației, lunar, până la data de 15 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se face raportarea, o situație privind achiziția și utilizarea produselor energetice, care va cuprinde informații cu privire la: furnizorul de produse energetice, cantitatea de produse energetice achiziționată, cantitatea utilizată/comercializată, stocul de produse energetice la sfârșitul lunii de raportare, cantitatea de produse finite realizate, cantitatea de produse finite expediate și destinatarul produselor, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 26, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice. Instrucțiunile pentru utilizarea aplicației informatice sunt publicate pe pagina de web a autorității vamale centrale.
64. (1) Autoritatea vamală teritorială revocă autorizația de utilizator final în următoarele situații:
a) operatorul economic a comis fapte repetate ce constituie contravenții la regimul produselor accizabile, potrivit Codului fiscal;
b) destinatarii înregistrați prevăzuți la pct. 61 alin. (2), care dețin autorizație de utilizator final exclusiv pentru livrările către operatorii economici autorizați în calitate de utilizatori finali, nu fac dovada livrării efective a produselor energetice către utilizatorii finali prevăzuți la pct. 60 alin. (1);
c) operatorul economic a utilizat produsul energetic achiziționat altfel decât în scopul pentru care a obținut autorizație de utilizator final;
d) asupra datelor în baza cărora a fost emisă autorizația de utilizator final au intervenit modificări care nu au fost comunicate potrivit pct. 62;
e) utilizatorul final înregistrează obligații fiscale restante la bugetul general consolidat, de natura celor administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală, în sensul art. 157 din Codul de procedură fiscală, mai vechi de 60 de zile față de termenul legal de plată.
(2) Decizia de revocare a autorizației de utilizator final se comunică deținătorului și produce efecte de la data comunicării sau de la o altă dată cuprinsă în aceasta.
65. (1) Autoritatea vamală teritorială poate anula autorizația de utilizator final atunci când i-au fost oferite la autorizare informații inexacte sau incomplete în legătură cu scopul pentru care operatorul economic a solicitat autorizația de utilizator final.
(2) Decizia de anulare a autorizației de utilizator final se comunică deținătorului și produce efecte începând de la data emiterii autorizației.
66. (1) Operatorul economic poate contesta decizia de revocare sau de anulare a autorizației de utilizator final, potrivit legislației în vigoare.
(2) Contestarea deciziei de revocare sau de anulare a autorizației de utilizator final nu suspendă efectele juridice ale acestei decizii pe perioada soluționării contestației în procedură administrativă.

(3) O nouă autorizație de utilizator final va putea fi obținută după 6 luni de la data revocării sau anulării autorizației.
(4) Stocurile de produse energetice înregistrate la data revocării sau anulării autorizației de utilizator final pot fi valorificate sub supravegherea autorității vamale teritoriale.
67. Autoritățile vamale teritoriale țin evidența operatorilor economici prevăzuți la pct. 60 alin. (1) prin înscrierea acestora în registre speciale și asigură publicarea pe pagina web a autorității vamale a listei operatorilor economici autorizați în calitate de utilizatori finali, listă care se actualizează până la data de 15 a fiecărei luni.
68. În aplicarea art. 394 alin. (1) pct. 2 lit. d) din Codul fiscal, prin costul unui produs se înțelege suma tuturor achizițiilor de bunuri și servicii la care se adaugă cheltuielile de personal și consumul de capital fix la nivelul unei activități, așa cum este definită la pct. 1 alin. (4)-(6). Acest cost este calculat ca un cost mediu pe unitate. În înțelesul prezentelor norme metodologice, prin costul energiei electrice se înțelege valoarea reală de cumpărare a energiei electrice sau costul de producție al energiei electrice, dacă este produsă în întreprindere.
69. În sensul art. 394 alin. (1) pct. 2 lit. b) din Codul fiscal, cu titlu de exemplu, se consideră utilizare dual a produselor energetice:
a) cărbunele, cocsul și gazul natural utilizate ca reductant chimic în procesul de producție a fierului, zincului și a altor metale neferoase;
b) cocsul utilizat în furnalele cu arc electric pentru a regla activitatea oxigenului în procesul de topire a oțelului;
c) cărbunele și cocsul utilizate în procesul de recarburare a fierului și oțelului;
d) gazul utilizat pentru a menține sau a crește conținutul de carbon al metalelor în timpul tratamentelor termice;
e) gazul natural utilizat drept reductant în sistemele pentru controlul emisiilor;
f) cocsul utilizat ca o sursă de dioxid de carbon în procesul de producție a carbonatului de sodiu;
g) acetilena utilizată prin ardere pentru tăierea/lipirea metalelor.
h) cărbunele utilizat drept combustibil în procesul de producție al zahărului concomitent cu utilizarea dioxidului de carbon generat prin arderea cărbunelui, în scopul realizării aceluiași proces de producție, astfel cum rezultă din decizia Curții de Justiție Europene în Cauza C-426/12.
70. În sensul art. 394 alin. (1) pct. 2, lit. c) din Codul fiscal, prin procese metalurgice se înțelege acele procese industriale de transformare a materiilor prime naturale și/sau artificiale, după caz, în produse finite sau semifabricate care se încadrează în nomenclatura CAEN la secțiunea C „Industria prelucrătoare", diviziunea 24 „Prelucrarea metalelor de bază", în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1.893/2006 al Parlamentului European și al Consiliului din 20 decembrie 2006 de stabilire a Nomenclatorului statistic al activităților economice NACE a doua revizuire și de modificare a Regulamentului (CEE) nr. 3.037/90 al Consiliului, precum și a anumitor regulamente CE privind domenii statistice specifice, publicat în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, seria L, nr. 393 din 30 decembrie 2006.
71. În sensul art. 394 alin. (1) pct. 2. lit. e) din Codul fiscal, prin procese mineralogice se înțelege procesele clasificate în nomenclatura CAEN la secțiunea C „Industria prelucrătoare", diviziunea 23 „Fabricarea altor produse minerale nemetalice", în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1.893/2006 al Parlamentului European și al Consiliului.
72. (1) Pentru produsele energetice reprezentând cărbune, cocs, gaz natural și pentru energia electrică, prevăzute la art. 355 alin. (3) și, respectiv la art. 358 alin. (1) din Codul fiscal, care urmează a fi utilizate în scopurile exceptate de la plata accizelor, operatorii economici utilizatori notifică acest fapt autorității vamale teritoriale. Notificarea se întocmește potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 23.
(2) În termen de 5 zile lucrătoare de la transmiterea notificării, autoritatea vamală teritorială înregistrează notificarea în registrul special creat în acest scop la nivelul autorității vamale competente, dacă au fost prezentate documentele prevăzute în notificare.
(3) Exceptarea de la plata accizelor pentru produsele energetice supuse notificării produce efecte de la data înregistrării în registrul prevăzut la alin. (2). Data înregistrării se înscrie pe notificare. Termenul de valabilitate a notificării este de un an de la data înregistrării.
(4) Operatorul economic utilizator transmite furnizorului o copie a notificării înregistrate la autoritatea vamală teritorială. Transmiterea notificării nu este necesară atunci când produsele respective provin din achiziții intracomunitare proprii sau din operațiuni proprii de import.
(5) Cantitățile de cărbune, cocs, gaz natural sau energia electrică pentru care nu se datorează accize înscrise în notificare se obțin prin estimare, pe baza datelor determinate în funcție de perioada de utilizare a acestora și de parametrii tehnici ai instalațiilor pe o perioadă de un an. Cantitățile de cărbune,

cocs, gaz natural sau energia electrică înscrise în notificare pot fi suplimentate în situații bine justificate, în cadrul termenului de valabilitate a notificării.

73. În toate situațiile în care se constată că produsele energetice și energia electrică, achiziționate în exceptare de la regimul de accizare potrivit art. 394 din Codul fiscal, au fost utilizate altfel decât potrivit scopului declarat se procedează la recuperarea accizelor devenite exigibile potrivit art. 340 alin. (4) din Codul fiscal.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 208/2012 pentru aprobarea unor proceduri aplicabile operatorilor economici în domeniul produselor accizabile (publicat în M. Of. nr. 145 din 5 martie 2012).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[20] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Această secțiune reglementează excepțiile de la regimul de accizare pentru produse energetice și energie electrică, care sunt destinate unor utilizări specifice (similar cu conceptul de venituri neimpozabile din domeniul impozitelor directe). Practic, nu există nicio diferență între aceste excepții și scutirile de accize prevăzute la secțiunea a 14-a prin prisma obligației de plată a accizelor. Totuși, conform art. 93 Cod de procedură fiscală, obligațiile fiscale scutite de impozite sunt supuse în continuare obligației de declarare.

3. Aspecte procedurale. Administrarea excepțiilor de la plata accizelor presupune totuși notificarea organelor vamale cu privire la regimul fiscal aplicat acestor produse.

Modificări:

Alin. (3) al pct. 61 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.
Alin. (17) al pct. 61 din norme a fost introdus prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Secțiunea a 14-a
Scutiri de la plata accizelor

Scutiri generale

Art. 395. – (1) Produsele accizabile sunt scutite de plata accizelor dacă sunt destinate utilizării:

a) în contextul relațiilor diplomatice sau consulare;

b) de către organizațiile internaționale recunoscute ca atare de autoritățile publice din România și de către membrii acestor organizații, în limitele și în condițiile stabilite prin convențiile internaționale privind instituirea acestor organizații sau prin acordurile de sediu;

c) de către forțele armate ale oricărui stat parte la Tratatul Atlanticului de Nord, altul decât România, pentru uzul forțelor armate în cauză, pentru personalul civil însoțitor sau pentru aprovizionarea popotelor ori a cantinelor acestora;

d) pentru consum în cadrul unui acord încheiat cu țări terțe sau cu organizații internaționale, cu condiția ca acordul în cauză să fie permis ori autorizat în ceea ce privește scutirea de la plata taxei pe valoarea adăugată.

(2) Modalitatea și condițiile de acordare a scutirilor prevăzute la alin. (1) se reglementează prin normele metodologice.

(3) Fără să contravină prevederilor art. 402 alin. (1), produsele accizabile care se deplasează în regim suspensiv de accize către un beneficiar al scutirilor prevăzute la alin. (1), sunt însoțite de certificat de scutire.

(4) Modelul și conținutul certificatului de scutire sunt cele stabilite prin normele metodologice.

(5) Procedurile prevăzute la art. 402-407 nu se aplică deplasărilor intracomunitare de produse accizabile în regim suspensiv de accize destinate forțelor armate prevăzute la alin. (1) lit. c), dacă acestea sunt reglementate de un regim care se întemeiază direct pe prevederile Tratatului Atlanticului de Nord.

(6) Prin excepție de la prevederile alin. (5), procedurile prevăzute la art. 402-407 se aplică deplasărilor de produse accizabile în regim suspensiv de accize destinate forțelor armate prevăzute la alin. (1) lit. c)

care au loc exclusiv pe teritoriul național sau în baza unui acord încheiat cu un alt stat membru, atunci când deplasarea are loc între teritoriul național și teritoriul acelui stat membru.

(7) Este scutit de la plata accizelor importul definitiv de bunuri care îndeplinește condițiile pentru scutire prevăzute de Directiva 2007/74/CE a Consiliului din 20 decembrie 2007 privind scutirea de taxă pe valoarea adăugată și de accize pentru bunurile importate de către persoanele care călătoresc din țări terțe, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, seria L, nr. 346/6 din 29 decembrie 2007, și Directiva 2006/79/CE a Consiliului din 5 octombrie 2006 privind scutirea de impozit la import pentru loturile mici de bunuri cu caracter necomercial din țări terțe, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, seria L, nr. 286/15 din 17 octombrie 2006.

(8) Modalitatea și condițiile de acordare a scutirii prevăzute la alin. (7) vor fi stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.

NORME METODOLOGICE

74. (1) Scutirile de la plata accizelor prevăzute la art. 395 alin. (1) din Codul fiscal se acordă direct pe baza certificatului de scutire al cărui model este prevăzut în anexa nr. 28 care face parte integrantă din prezentele norme metodologice, dacă beneficiarul achiziționează produsele accizabile de la un antrepozit fiscal sau de la un expeditor înregistrat, denumiți în continuare furnizori, cu excepția situațiilor prevăzute la pct. 75-77.

(2) Beneficiază de scutire şi contractanții forțelor armate aparținând oricărui stat parte la Tratatul Atlanticului de Nord, așa cum sunt definiți în Acordul dintre părțile la Tratatul Atlanticului de Nord cu privire la statutul forțelor lor, încheiat la Londra la 19 iunie 1951, precum şi Ministerul Apărării Naționale şi structurile cu personalitate juridică aflate în subordinea acestuia când achiziționează produse accizabile pentru sau în numele forțelor NATO.

(3) Certificatul de scutire se întocmeşte de către beneficiarul scutirii şi se certifică de autoritatea competentă a statului membru gazdă al acestuia înainte de expedierea produselor accizabile. În cazul României, autoritatea competentă pentru ştampilarea certificatelor de scutire este autoritatea vamală teritorială care deserveşte beneficiarul.

(4) În situația în care beneficiarul scutirii se află pe teritoriul României, certificatul de scutire se întocmeşte în două exemplare:

a) un exemplar se păstrează de către expeditor, ca parte a documentației sale;

b) exemplarul al doilea însoțeşte transportul de la furnizor la beneficiar şi se păstrează de către beneficiarul scutirii.

(5) Pentru aplicarea scutirilor prevăzute la art. 395 alin. (1) lit. a), b) şi d) din Codul fiscal, beneficiarul scutirii se adresează Ministerului Afacerilor Externe, în vederea stabilirii cantităților de produse accizabile care pot fi achiziționate în regim de scutire, pe grupele de produse prevăzute la art. 335 din Codul fiscal.

(6) În cazul scutirilor prevăzute la art. 395 alin. (1) lit. c) şi, după caz, lit. d) din Codul fiscal, beneficiarul scutirii - persoană juridică se adresează Ministerului Apărării Naționale sau structurilor cu personalitate juridică aflate în subordinea acestuia, în vederea determinării cantităților de produse accizabile care pot fi achiziționate în regim de scutire, pe grupele de produse prevăzute la art. 335 din Codul fiscal.

(7) Cantitățile solicitate potrivit prevederilor de la alin. (5) şi (6) reprezintă necesarul estimat la nivelul unui an sau, după caz, necesarul aferent perioadei de staționare pe teritoriul României atunci când această perioadă este mai mică de un an.

(8) După stabilirea cantităților de produse accizabile, Ministerul Afacerilor Externe, Ministerul Apărării Naționale sau structurile cu personalitate juridică aflate în subordinea acestuia, după caz, va/vor transmite autorității vamale teritoriale care deserveşte beneficiarul o situație centralizatoare cuprinzând cantitățile stabilite pentru fiecare beneficiar. Autoritatea vamală teritorială certifică, pe baza situației centralizatoare, certificatele de scutire pentru fiecare solicitant.

(9) Modelul certificatului de scutire prevăzut în anexa nr. 28 care face parte integrantă din prezentele norme metodologice se utilizează şi în cazul achizițiilor de produse accizabile în regim de scutire de la plata accizelor de pe teritoriul României.

(10) În cazul situațiilor în care operațiunile sunt scutite de TVA şi se utilizează certificatul de scutire de TVA, acesta asigură şi aplicarea scutirii de la plata accizelor.

(11) În situațiile prevăzute la alin. (9) şi (10), certificatul de scutire reprezintă actul doveditor privind scutirea de la plata accizelor pentru antrepozitarul autorizat sau expeditorul înregistrat.

(12) Antrepozitarul autorizat expeditor sau expeditorul înregistrat are obligația de a înregistra în evidențele sale certificatele de scutire, aferente fiecărei operațiuni în parte.

(13) Deplasarea produselor accizabile de la furnizor la beneficiar este însoţită pe lângă certificatul de scutire şi de documentul administrativ electronic tipărit prevăzut la art. 402 din Codul fiscal.
(14) În cazul prevăzut la alin. (13), la sosirea produsului la beneficiar, acesta trebuie să întocmească raportul de primire potrivit prevederilor art. 404 din Codul fiscal.
75. (1) În cazul carburanţilor achiziţionaţi prin staţiile de distribuţie, scutirea de la plata accizelor prevăzută la art. 395 alin. (1) din Codul fiscal se acordă prin restituire.
(2) Beneficiarii scutirilor de la plata accizelor prevăzute la art. 395 alin. (1) din Codul fiscal se adresează Ministerului Afacerilor Externe sau, după caz, Ministerului Apărării Naţionale, pentru determinarea cantităţilor anuale de carburanţi, defalcate pe luni, ce urmează a fi achiziţionate în regim de scutire de accize, pentru fiecare autoturism şi persoană în parte.
(3) Ministerul Afacerilor Externe şi Ministerul Apărării Naţionale transmit autorităţii vamale teritoriale ce deserveşte beneficiarul lista cuprinzând cantităţile de carburanţi determinate potrivit alin. (2).
(4) Cu ocazia fiecărei aprovizionări cu carburanţi auto de la staţiile de distribuţie, beneficiarul scutirii trebuie să solicite bonul fiscal emis prin aparatul de marcat electronic fiscal. Bonul fiscal trebuie să aibă înscris pe verso numărul de înmatriculare al autoturismului şi denumirea/numele cumpărătorului.
(5) În vederea restituirii sumelor reprezentând accize, beneficiarii scutirilor depun la autoritatea fiscală teritorială, până la finele lunii următoare celei pentru care se solicită restituirea, inclusiv pentru personalul angajat, următoarele documente:
a) cererea de restituire, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 27 care face parte integrantă din prezentele norme metodologice;
b) un centralizator în care vor fi enumerate bonurile fiscale şi cantităţile de carburanţi achiziţionate în luna pentru care se face solicitarea, la care ataşează bonurile fiscale certificate în mod corespunzător de vânzător.
Nedepunerea în termen a documentelor prevăzute la lit. a) şi b) nu conduce la pierderea dreptului de restituire, cu condiţia ca acestea să fie depuse în cadrul termenului de prescripţie prevăzut la art. 219 din Codul de procedură fiscală.
(6) După verificarea concordanţei dintre informaţiile din cererea de restituire şi datele cuprinse în bonurile fiscale, compartimentul de specialitate din cadrul autorităţii fiscale teritoriale care deserveşte beneficiarul determină suma de restituit reprezentând accize.
(7) Restituirea accizelor se efectuează în termen de 45 de zile de la data depunerii documentaţiei complete.
(8) După soluţionarea cererii, documentele originale se restituie beneficiarului.
76. (1) În cazul importului de produse accizabile dintr-o ţară terţă, regimul de scutire de accize prevăzut la art. 395 alin. (1) din Codul fiscal se acordă direct în baza certificatului de scutire prevăzut în anexa nr. 28, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice.
(2) Certificatul de scutire se întocmeşte de beneficiar în două exemplare vizate de autoritatea vamală teritorială care deserveşte beneficiarul, pentru fiecare operaţiune în parte.
(3) Transportul produselor accizabile de la biroul vamal de intrare în România, ori de la un birou vamal de intrare pe teritoriul Uniunii Europene, până la beneficiar, este însoţit de un exemplar al certificatului de scutire şi de documentul vamal.
(4) După încheierea deplasării, beneficiarul păstrează documentele prevăzute la alin. (3). În cazul transportului produselor accizabile de la biroul vamal de intrare în România până la beneficiar, cel de-al doilea exemplar al certificatului de scutire se păstrează de biroul vamal de intrare în România.
(5) În baza certificatului de scutire prevăzut în anexa nr. 28, scutirea de la plata accizelor se acordă direct şi în cazul în care beneficiarii scutirii achiziţionează produsele accizabile de la un importator care a pus în liberă circulaţie respectivele produse, cu plata accizelor.
(6) În situaţia de la alin. (5), un exemplar al certificatului de scutire însoţeşte transportul produselor accizabile de la importator către beneficiar şi se păstrează de către acesta, iar al doilea exemplar se păstrează de către importator.
(7) Importatorul livrează beneficiarului scutirii produsele accizabile la preţuri fără accize şi va solicita restituirea accizelor aferente cantităţilor astfel livrate.
(8) În vederea restituirii sumelor reprezentând accizele, importatorul depune până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se solicită restituirea, la autoritatea fiscală teritorială la care este înregistrat ca plătitor de impozite şi taxe, următoarele documente:
a) cererea de restituire de accize;
b) copia facturilor de livrare către beneficiarul scutirii, în care este înscrisă menţiunea „scutit de accize";
c) dovada plăţii accizelor în vamă;
d) copia certificatului de scutire, aferent fiecărei operaţiuni.

Nedepunerea în termen a documentelor prevăzute la lit. a)-d) nu conduce la pierderea dreptului de restituire, cu condiția ca acestea să fie depuse în cadrul termenului de prescripție prevăzut la art. 219 din Codul de procedură fiscală.

(9) Modelul cererii de restituire a accizei este prevăzut în anexa nr. 27.

(10) Autoritatea fiscală teritorială analizează documentația depusă de importator şi va decide asupra dreptului de restituire a accizelor prin întocmirea unui proces-verbal în care se înscriu cuantumul sumelor reprezentând accize aprobate la restituire, pentru care se emite şi o decizie de admitere, sau după caz, motivele de fapt şi de drept, în cazul respingerii totale sau parțiale a cererii de restituire.

(11) În cazul deciziei de admitere în totalitate sau în parte, autoritatea fiscală teritorială procedează la restituirea accizelor în condițiile art. 168 din Codul de procedură fiscală.

77. (1) În cazul energiei electrice şi al gazului natural, scutirea prevăzută la art. 395 alin. (1) din Codul fiscal se acordă în baza certificatului de scutire, întocmit de beneficiar potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 28, întocmit de beneficiar şi vizat de autoritatea vamală teritorială care deserveşte beneficiarul.

(2) Termenul de valabilitate a certificatului de scutire este de un an calendaristic de la data vizării acestuia potrivit alin. (1).

(3) Certificatul de scutire se întocmeşte în două exemplare. Un exemplar rămâne la beneficiar, iar al doilea se reține de către operatorul economic de gaz natural şi de energie electrică care realizează furnizarea direct către beneficiar.

(4) În baza certificatului de scutire, furnizorul de gaz natural şi furnizorul de energie electrică emit beneficiarului facturi la prețuri fără accize.

LEGISLAȚIE ŞI JURISPRUDENȚĂ

- *OMFP nr. 105/2016 pentru aprobarea Normelor privind scutirea de la plata taxei pe valoarea adăugată şi a accizelor pentru importurile definitive ale anumitor bunuri, prevăzută la art. 293 alin. (1) lit. d) şi art. 395 alin. (7) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum şi a Procedurii privind autorizarea unor organisme pentru a importa bunuri în regim de scutire (publicat în M. Of. nr. 90 din 8 februarie 2016);*
- *Regulamentul CE/31/96 privind certificatul de scutire de accize (publicat în JO nr. 8L din 11 ianuarie 1996);*
- *Dec. CJUE: C-314/06 Societe Pipeline Mediteranee et Rhone (SPMR)/DNRED, C-79/10 System Helm Holz (Scutire pentru combustibil aeronave).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[56] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Această secțiune reglementează scutirile de la plata accizelor pentru produsele accizabile care sunt utilizate în scopuri specifice (în general, necomerciale).

3. Certificat de scutire de accize. Scutirea de accize se acordă, de regulă, pe baza certificatelor de scutire, vizate de organele vamale. Prevederile Regulamentul CE/31/96 privind certificatul de scutire de accize se aplică în mod direct (nu necesită transpunerea în legislația națională).

Modificări:

Alin. (1) şi (9) ale pct. 74 din norme au fost modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Alin. (5) al pct. 75 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Alin. (8) al pct. 76 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Alin. (2), (6) şi (8) ale art. 74 din norme au fost modificate prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Scutiri speciale

Art. 396. – (1) Sunt scutite de la plata accizelor produsele accizabile furnizate de magazinele duty-free, transportate în bagajul personal al călătorilor care se deplasează pe cale aeriană sau maritimă către un teritoriu terț ori către o țară terță.

(2) Sunt scutite de la plata accizelor produsele furnizate la bordul unei aeronave sau al unei nave pe parcursul călătoriei pe cale aeriană ori maritimă către un teritoriu terț sau către o țară terță.

(3) Regimul de scutire de la plata accizelor prevăzut la alin. (1) se aplică şi produselor accizabile furnizate de magazinele duty-free autorizate în România situate în afara incintei aeroporturilor sau porturilor, transportate în bagajul personal al călătorilor către un teritoriu terț ori către o țară terță.

(4) În sensul prezentului articol, *călător către un teritoriu terț sau către o țară terță* înseamnă orice călător care deține un document de transport pentru călătorie pe cale aeriană sau maritimă ori un alt document care face dovada destinației finale situate pe un teritoriu terț sau o țară terță.

(5) Modalitatea și condițiile de acordare a scutirilor prevăzute la alin. (1)-(3) se stabilesc prin normele metodologice.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[57] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Scutiri pentru alcool etilic și alte produse alcoolice

Art. 397. – (1) Sunt scutite de la plata accizelor alcoolul etilic și alte produse alcoolice prevăzute la art. 335 alin. (2) lit. a), atunci când sunt:

a) complet denaturate;

b) denaturate și utilizate pentru producerea de produse care nu sunt destinate consumului uman;

c) utilizate pentru producerea oțetului cu codul NC 2209;

d) utilizate pentru producerea de medicamente;

e) utilizate pentru producerea de arome alimentare destinate preparării de alimente sau băuturi nealcoolice ce au o concentrație ce nu depășește 1,2% în volum;

f) utilizate în scop medical în spitale și farmacii;

g) utilizate direct sau ca element al produselor semifabricate pentru producerea de alimente cu ori fără cremă, cu condiția ca în fiecare caz concentrația de alcool să nu depășească 8,5 litri de alcool pur la 100 kg de produs ce intră în compoziția ciocolatei și 5 litri de alcool pur la 100 kg de produs ce intră în compoziția altor produse;

h) utilizate în procese de fabricație, cu condiția ca produsul finit să nu conțină alcool;

i) utilizate ca eșantioane pentru analiză sau ca teste necesare pentru producție ori în scopuri științifice.

(2) Transformarea/utilizarea alcoolului etilic și a produselor alcoolice în scopurile prevăzute la alin. (1) poate avea loc în afara antrepozitului, cu condiția ca accizele aferente să fi fost percepute.

(3) Denaturarea alcoolului etilic în afara unui antrepozit fiscal, precum și utilizarea alcoolului etilic și altor produse alcoolice prevăzute la alin. (1) în alte scopuri decât cele pentru care a fost acordată scutirea sunt interzise.

(4) Modalitatea și condițiile de acordare a scutirilor prevăzute la alin. (1), precum și produsele utilizate pentru denaturarea alcoolului se reglementează prin normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

78. (1) În înțelesul art. 397 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, prin alcool etilic complet denaturat se înțelege alcoolul etilic denaturat cu eurodenaturantul prevăzut la alin. (2), precum şi cu denaturanții comunicați Comisiei Europene şi acceptați de către aceasta şi celelalte state membre.

(2) În România, formula admisă a fi utilizată pentru denaturarea completă a alcoolului, în concentrație pe hectolitru de alcool pur, este următoarea: izopropanol (nr. CAS 67-63-0) 1 litru (chimic pur), metiletilcetonă (butanonă) (nr. CAS 78-93-3) 1 litru (chimic pură) şi benzoat de denatoniu (nr. CAS 3734-33-6) 1 gram (chimic pur).

(3) În aplicarea art. 397 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, substanțele admise pentru denaturarea alcoolului etilic destinat a fi utilizat pe teritoriul României pentru fabricarea de produse ce nu sunt destinate consumului uman, substanțele admise pentru denaturarea acestuia, în concentrație pe hectolitru de alcool pur, sunt cel puțin două din următoarele:

a) pentru produsele cosmetice:

1. dietilftalat (nr. CAS 84-66-2) 0,1 litri (chimic pur);
2. ulei de mentă 0,15 litri;
3. ulei de lavandă 0,15 litri;
4. benzoat de benzii (nr. CAS 120-51-4) 5 litri (chimic pur);
5. izopropanol (nr. CAS 67-63-0) 2 litri (chimic pur);
6. 1,2 propandiol (nr. CAS 57-55-6) 2 litri (chimic pur);
7. terțbutanol (nr. CAS 75-65-0) 80 grame (chimic pur);
8. benzoat de denatoniu (nr. CAS 3734-33-6) 1 gram (chimic pur);

Prin produse cosmetice se înțelege orice substanță sau amestec destinate punerii în contact cu părțile externe ale corpului uman, respectiv epidermă, zonele cu păr, unghii, buze și organe genitale externe, sau cu dinții și mucoasele cavității orale, cu scopul exclusiv sau principal de a le curăța, de a le parfuma, de a schimba aspectul acestora, de a le proteja, de a le menține în condiții bune sau de a corecta mirosurile corpului, așa cum este prevăzut la art. 2 alin. (1) lit. a) din Regulamentul (CE) nr. 1223/2009 al Parlamentului European și al Consiliului din 30 noiembrie 2009 privind produsele cosmetice, cu modificările și completările ulterioare.

b) pentru alte produse decât cele cosmetice:

1. alcooli superiori 3 kg;
2. violet de metil (nr. CAS 8004-87-3; C.I. 42535) 0,1 grame (chimic pur);
3. monoetilenglicol (nr. CAS 107-21-1) 0,35 kilograme (chimic pur);
4. salicilat de etil/metil (nr. CAS 118-61-6/nr. CAS 119-36-8) 0,06 kilograme (chimic pur);
5. albastru de metilen (nr. CAS 61-73-4; C.I. 52015) 0,35 grame (chimic pur);
6. terțbutanol (nr. CAS 75-65-0) 80 grame (chimic pur);
7. etil terțbutil eter (nr. CAS 637-92-3) 2 litri (chimic pur);
8. izopropanol (nr. CAS 67-63-0) 2 litri (chimic pur).

(4) Cantitățile/Volumele de substanțe prevăzute la alin. (2) și (3) sunt exprimate în substanță cu puritate 100% și trebuie să se regăsească la finalul operațiunii de denaturare, după omogenizare în produsul finit.

(5) Cantitățile/Volumele de substanțe prevăzute la alin. (2) și (3) pot fi depășite cu maximum 10%.

(6) Pentru denaturarea alcoolului etilic destinat produselor cosmetice nu pot fi utilizate următoarele formule:

a) formula de denaturare care cuprinde doar uleiul de lavandă și uleiul de mentă; și

b) formula de denaturare care cuprinde doar uleiul de mentă și 1,2 propandiol.

(7) Pentru alcoolul etilic destinat altor produse decât cele cosmetice nu poate fi utilizată formula de denaturare care cuprinde doar albastrul de metilen și violetul de metil.

(8) Operatorii economici utilizatori de alcool parțial denaturat, care, din motive sanitare, tehnice sau comerciale, nu pot folosi alcoolul parțial denaturat cu substanțele prevăzute la alin. (3), pot solicita avizul laboratorului vamal pentru utilizarea de către antrepozitele fiscale din România a substanțelor pe care ei le propun. Solicitarea trebuie să cuprindă motivele pentru care este necesară aprobarea acelui denaturant specific și descrierea componentelor de bază ale denaturantului propus, precum și declarația pe propria răspundere a faptului că celelalte componente ale produsului în care se utilizează alcoolul parțial denaturat nu intră în reacție cu substanțele propuse ca denaturanți, astfel încât să anuleze denaturarea. Acest aviz este eliberat numai pe baza analizelor de laborator efectuate mostrelor de alcool etilic parțial denaturat cu substanțele respective prezentate de producătorii în cauză. Avizul stă la baza documentației necesare eliberării autorizației de utilizator final.

(9) Operatorii economici utilizatori de alcool parțial denaturat, care au primit avizul laboratorului vamal pentru utilizarea unor substanțe de denaturare a alcoolului etilic, altele decât cele prevăzute la alin. (3), pot efectua achiziții de alcool etilic astfel denaturat și de la antrepozite fiscale din alte state membre.

(10) În înțelesul art. 397 alin. 91) lit. b) din Codul fiscal, prin *produse destinate consumului uman* se înțelege produsele alimentare astfel cum sunt definite la art. 2 pct. 1 din Legea nr. 321/2009 privind comercializarea produselor alimentare, cu modificările și completările ulterioare.

79. (1) Denaturarea alcoolului etilic se efectuează exclusiv în antrepozitele fiscale de producție alcool etilic - materie primă, în care respectivul alcool etilic a fost realizat.

(2) Denaturarea alcoolului etilic se efectuează în antrepozitele fiscale de producție autorizate pentru această operațiune, sub supravegherea autorității vamale teritoriale.

(3) Pentru obținerea soluțiilor de spălat sau de curățare este permisă numai utilizarea alcoolului tehnic rezultat exclusiv ca produs secundar din procesul de obținere a alcoolului etilic rafinat și care datorită compoziției sale nu poate fi utilizat în industria alimentară, denaturat potrivit pct. 78 alin. (3) lit. b) coroborat cu pct. 78 alin. (7) sau prin utilizarea denaturantului pentru care s-a primit avizul laboratorului vamal, potrivit pct. 78 alin. (8) și (9).

(4) Realizarea în interiorul antrepozitelor fiscale de producție a produselor care nu sunt destinate consumului uman prevăzut la pct. 78 alin. (10) este interzisă.

(5) Prin excepție de la prevederile alin. (4), alcoolul sanitar se realizează numai în interiorul antrepozitului fiscal de producție în care a fost produs și a fost denaturant alcoolul etilic - materie primă, respectiv prin utilizarea sistemului integrat, așa cum este acesta definit la pct. 82 alin. (2) teza a doua.

(6) Operațiunea de denaturare a alcoolului etilic se poate realiza astfel:

a) fie prin adăugarea succesivă a substanțelor denaturante admise în cantitatea de alcool ce urmează a fi denaturată;

b) fie prin adăugarea în cantitatea de alcool ce urmează a fi denaturată a unui amestec realizat în prealabil din substanţele denaturante admise.
(7) Responsabilitatea respectării procedurii de denaturare şi a omogenizării substanţelor prevăzute la pct. 78 alin. (2) şi (3) în masa de produs finit realizat în antrepozitul fiscal, revine antrepozitarului autorizat. În cazul achiziţiilor intracomunitare şi al importurilor de alcool denaturat, responsabilitatea privind omogenizarea substanţelor prevăzute la pct. 78 alin. (2) şi (3) în masa de alcool denaturat revine persoanei care efectuează achiziţia intracomunitară sau importul, respectiv, antrepozitarul autorizat, destinatarul înregistrat sau importatorul autorizat, după caz.
(8) Antrepozitele fiscale de producţie alcool etilic - materie primă pot elibera pentru consum alcool etilic denaturat în vrac numai către operatorii economici care îl utilizează într-un scop scutit potrivit art. 397 din Codul fiscal, respectiv:
a) în baza autorizaţiei de utilizator final, în cazul operatorilor economici care achiziţionează produsul în regim de scutire directă, sau
b) în baza declaraţiei pe propria răspundere întocmită potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 22 care face parte integrantă din prezentele norme metodologice, în cazul operatorilor economici care achiziţionează produsul în regim de scutire indirectă de la plata accizelor potrivit pct. 90 alin. (1).
Prin livrare în vrac a alcoolului etilic denaturat se înţelege transportul produsului în stare vărsată, potrivit pct. 12 alin. (1).
(9) Deplasarea intracomunitară a alcoolului complet denaturat este însoţită de documentul de însoţire prevăzut la art. 416 din Codul fiscal.
80. (1) În aplicarea art. 397 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, prin medicamente se înţelege produsele definite în directivele 2001/82/CE şi 2001/83/CE.
(2) În sensul art. 397 alin. (1) lit. h) din Codul fiscal, prin procese de fabricaţie se înţelege totalitatea procedeelor folosite pentru transformarea materiilor prime şi a semifabricatelor în produse finite, cu condiţia ca produsele finite să nu conţină alcool.
81. (1) În situaţiile de scutire directă, pentru produsele prevăzute la art. 397 alin. (1) din Codul fiscal, scutirea de la plata accizelor se acordă numai utilizatorului, cu condiţia ca aprovizionarea să fie efectuată direct de la un antrepozit fiscal, din achiziţii intracomunitare proprii sau din operaţiuni proprii de import.
(2) În situaţiile de scutire indirectă, pentru produsele prevăzute la art. 397 alin. (1) din Codul fiscal, scutirea de la plata accizelor se acordă numai utilizatorului, cu condiţia ca aprovizionarea să fie efectuată direct de la un antrepozit fiscal, de la un destinatar înregistrat sau din operaţiuni proprii de import. Destinatarul înregistrat care livrează produse ce urmează a fi utilizate într-un scop scutit de la plata accizelor va evidenţia în factură contravaloarea accizelor plătite la bugetul de stat.
(3) Atunci când utilizatorul face achiziţii intracomunitare de alcool etilic în vederea utilizării în scopurile prevăzute la art. 397 alin. (1) lit. b)-i) din Codul fiscal, trebuie să deţină şi calitatea de destinatar înregistrat.
(4) În cazul alcoolului etilic importat dintr-o ţară terţă în vederea utilizării în scopurile prevăzute la art. 397 alin. (1) lit. b)-i) din Codul fiscal, importatorul trebuie să fie şi utilizatorul materiei prime.
82. (1) Scutirea de accize se acordă direct:
a) în situaţiile prevăzute la art. 397 alin. (1) lit. d) şi f) din Codul fiscal;
b) în situaţia prevăzută la art. 397 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, numai pentru producţia de alcool sanitar;
c) în situaţiile prevăzute la art. 397 alin. (1) lit. a), c) şi e) din Codul fiscal.
(2) Beneficiază de scutirea directă prevăzută la alin. (1) lit. b) şi c) numai antrepozitarii autorizaţi care funcţionează în sistem integrat. Prin sistem integrat se înţelege utilizarea alcoolului etilic şi a altor produse alcoolice, în antrepozitul fiscal în care acestea au fost produse, pentru realizarea de produse finite care se consumă ca atare, fără a mai fi supuse vreunei modificări.
(3) În toate situaţiile de scutire directă, scutirea se acordă pe baza autorizaţiei de utilizator final.
83. (1) Autorizaţia de utilizator final se eliberează la cererea scrisă a beneficiarului.
(2) Cererea pentru obţinerea autorizaţiei de utilizator final se întocmeşte conform modelului prevăzut în anexa nr. 24. Cererea, însoţită de documentele prevăzute expres în aceasta, se depune la autoritatea vamală teritorială.
(3) Autoritatea vamală teritorială aprobă eliberarea autorizaţiei de utilizator final, în termen de 30 de zile de la înregistrarea cererii, dacă sunt îndeplinite următoarele condiţii:
a) au fost prezentate documentele prevăzute în cerere;
b) administratorul solicitantului nu are înscrise fapte de natura celor prevăzute la art. 364 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal în cazierul judiciar;
c) solicitantul deţine utilajele, terenurile şi clădirile sub orice formă legală;

d) solicitantul a utilizat alcoolul etilic şi produsele alcoolice achiziţionate anterior în scopul pentru care a obţinut autorizaţie de utilizator final.
(4) Autoritatea vamală teritorială atribuie şi înscrie pe autorizaţia de utilizator final un cod de utilizator.
(5) Modelul autorizaţiei de utilizator final este prevăzut în anexa nr. 25.
(6) Autorizaţiile de utilizator final se emit în două exemplare, cu următoarele destinaţii:
a) primul exemplar se păstrează de către utilizatorul final. O copie a acestui exemplar se transmite antrepozitului fiscal care furnizează produsele accizabile în regim de scutire şi se păstrează de către acesta;
b) al doilea exemplar se păstrează de către autoritatea vamală teritorială emitentă.
(7) Termenul de valabilitate a autorizaţiei de utilizator final este de un an de la data emiterii. Cantitatea de produse accizabile înscrisă într-o autorizaţie de utilizator final poate fi suplimentată în situaţii bine justificate, în cadrul aceleiaşi perioade de valabilitate a autorizaţiei.
84. (1) Deţinătorii autorizaţiilor de utilizator final au obligaţia de a înştiinţa autoritatea vamală teritorială despre orice modificare pe care intenţionează să o aducă asupra datelor în baza cărora a fost emisă autorizaţia de utilizator final, cu minimum 5 zile lucrătoare înainte de producerea respectivei modificări.
(2) În cazul modificărilor care se înregistrează la oficiul registrului comerţului, operatorul economic are obligaţia de a înştiinţa autoritatea vamală în termen de 30 de zile de la data emiterii documentului care atestă realizarea efectivă a modificărilor şi să prezinte o copie de pe acest document.
85. Operatorii economici care deţin autorizaţii de utilizator final au obligaţia de a transmite on-line autorităţii vamale teritoriale, lunar, până la data de 15 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se face raportarea, o situaţie privind achiziţia şi utilizarea alcoolului etilic şi a produselor alcoolice, care cuprinde informaţii, după caz, cu privire la: furnizorul de alcool etilic şi/sau de produse alcoolice, cantitatea de produse achiziţionată, cantitatea utilizată, stocul de alcool etilic şi/sau de produse alcoolice la sfârşitul lunii de raportare şi cantitatea de produse finite realizate, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 26. Instrucţiunile pentru utilizarea aplicaţiei informatice sunt publicate pe pagina de web a autorităţii vamale centrale.
86. (1) Autoritatea vamală teritorială revocă autorizaţia de utilizator final în următoarele situaţii:
a) operatorul economic a comis fapte repetate ce constituie contravenţii la regimul produselor accizabile, potrivit Codului fiscal;
b) operatorul economic nu a justificat legal destinaţia cantităţii de alcool etilic şi/sau de produse alcoolice achiziţionate;
c) operatorul economic a utilizat alcoolul etilic şi/sau produsele alcoolice achiziţionate altfel decât în scopul pentru care a obţinut autorizaţie de utilizator final;
d) utilizatorul final înregistrează obligaţii fiscale restante la bugetul general consolidat, de natura celor administrate de Agenţia Naţională de Administrare Fiscală, în sensul art. 157 din Codul de procedură fiscală, mai vechi de 60 de zile faţă de termenul legal de plată.
(2) Decizia de revocare a autorizaţiei de utilizator final se comunică deţinătorului şi produce efecte de la data comunicării sau de la o altă dată cuprinsă în aceasta.
87. (1) Autoritatea vamală teritorială anulează autorizaţia de utilizator final atunci când i-au fost oferite la autorizare informaţii inexacte sau incomplete în legătură cu scopul pentru care operatorul economic a solicitat autorizaţia de utilizator final.
(2) Decizia de anulare a autorizaţiei de utilizator final se comunică deţinătorului şi produce efecte începând de la data emiterii autorizaţiei.
88. (1) Operatorul economic poate contesta decizia de revocare sau de anulare a autorizaţiei de utilizator final, potrivit legislaţiei în vigoare.
(2) Contestarea deciziei de revocare sau de anulare a autorizaţiei de utilizator final nu suspendă efectele juridice ale acestei decizii pe perioada soluţionării contestaţiei în procedură administrativă.
(3) O nouă autorizaţie de utilizator final poate fi obţinută după 6 luni de la data revocării sau anulării autorizaţiei.
(4) Stocurile de alcool etilic şi/sau de produse alcoolice înregistrate la data revocării sau anulării autorizaţiei de utilizator final pot fi valorificate sub supravegherea autorităţii vamale teritoriale.
89. (1) Autorităţile vamale teritoriale ţin evidenţa operatorilor economici care au obţinut autorizaţii de utilizatori finali prin înscrierea acestora în registre speciale. Autoritatea vamală centrală asigură publicarea listei cuprinzând aceşti operatori economici pe pagina sa de web, listă care se actualizează lunar, până la data de 15 a fiecărei luni.
(2) În aplicarea pct. 81 alin. (1), livrarea în scutire directă a produselor alcoolice se face la preţuri fără accize, iar deplasarea şi primirea produselor accizabile spre/de un utilizator final autorizat se supun prevederilor art. 420 din Codul fiscal.

(3) În toate situaţiile în care autoritatea competentă constată că produsele alcoolice achiziţionate în scutire de la plata accizelor potrivit art. 397 din Codul fiscal au fost utilizate altfel decât potrivit scopului declarat, ia măsurile necesare în vederea recuperării accizelor devenite exigibile potrivit art. 340 alin. (4) din Codul fiscal.

90. (1) Scutirea de accize se acordă indirect:

a în situaţiile prevăzute la art. 397 alin. (1) lit. g), h) şi i) din Codul fiscal;

b) în situaţiile prevăzute la art. 397 alin. (1) lit. c) şi e) din Codul fiscal, cu excepţia antrepozitarilor care funcţionează în sistem integrat, aşa cum este acesta definit la pct. 82 alin. (2) teza a doua;

c) în situaţia prevăzută la art. 397 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, cu excepţia producţiei de alcool sanitar.

(2) În cazul scutirii indirecte de accize, livrarea alcoolului etilic şi a produselor alcoolice se face la preţuri cu accize, iar operatorii economici au dreptul să solicite restituirea accizelor.

(3) Depozitele farmaceutice achiziţionează alcoolul etilic la preţuri cu accize şi îl livrează către spitale şi farmacii la preţuri fără accize, în baza autorizaţiilor de utilizator final deţinute de acestea din urmă. Depozitele farmaceutice stabilesc preţurile de vânzare cu amănuntul pentru alcoolul etilic, pe baza preţului de achiziţie al acestuia, mai puţin accizele.

(4) În situaţia prevăzută la alin. (3) depozitele farmaceutice păstrează o copie a autorizaţiei de utilizator final al beneficiarului scutirii.

(5) Pentru cantităţile de alcool etilic livrate la preţuri fără accize spitalelor şi farmaciilor, depozitele farmaceutice au dreptul să solicite restituirea accizelor. În acest sens, depozitele farmaceutice depun la autoritatea fiscală teritorială cererea de restituire de accize, însoţită de:

a) copia facturii de achiziţie a alcoolului etilic, în care acciza să fie evidenţiată distinct;

b) dovada plăţii accizelor către furnizor, constând în documentul de plată confirmat de banca la care utilizatorul are contul deschis;

c) dovada cantităţii de alcool etilic livrată spitalelor şi farmaciilor la preţuri fără accize, constând într-o situaţie centralizatoare a documentelor aferente cantităţilor efectiv livrate.

(6) Pentru restituirea accizelor, utilizatorii depun lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se solicită restituirea, la autoritatea fiscală teritorială, cererea de restituire de accize, însoţită de:

a) copia facturii de achiziţie a alcoolului etilic şi/sau a produsului alcoolic ori copia avizului de însoţire pentru alcoolul etilic parţial denaturat în cazul antrepozitarilor autorizaţi care funcţionează în sistem integrat. În cazul operatorului economic prevăzut la pct. 81 alin. (3), utilizatorul autorizat ca destinatar înregistrat va prezenta dovada achiziţiei în regim suspensiv, reprezentată de documentul administrativ electronic şi raportul de recepţie aferent, iar în cazul utilizatorului prevăzut la pct. 81 alin. (4), declaraţia vamală de import;

b) dovada plăţii accizelor către furnizor, constând în documentul de plată confirmat de banca la care utilizatorul are contul deschis, sau dovada plăţii accizelor la bugetul de stat, în cazul antrepozitarilor autorizaţi care funcţionează în sistem integrat, a destinatarilor înregistraţi şi a operatorilor economici care au realizat operaţiuni proprii de import;

c) dovada cantităţii utilizate în scopul pentru care se acordă scutirea, constând într-o situaţie centralizatoare a cantităţilor efectiv utilizate şi a documentelor aferente.

(7) Nedepunerea în termen a documentelor prevăzute la alin. (6) nu conduce la pierderea dreptului de restituire, cu condiţia ca acestea să fie depuse în cadrul termenului de prescripţie prevăzut la art. 219 din Codul de procedură fiscală. Modelul cererii de restituire de accize este cel prevăzut prin ordin al preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Regulamentul (CE) 3199/93 privind recunoaşterea reciprocă a procedurilor pentru denaturarea completă a alcoolului în scopul scutirii de la plata accizelor (publicat în JO nr. 288L din 23 noiembrie 1993; cu modificările şi completările ulterioare);*
- *Dec. CJUE: C-306/14 Biovet (Scutire pentru alcool etilic utilizat în producţia medicamentelor);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 5573/2010 (Scutire de accize pentru alcool etilic utilizat în producţia alimentară).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206[58] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Modificări:

Alin. (8) al pct. 79 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Alin. (2), (6) şi (7) ale pct. 90 din norme au fost modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Alin. (2) şi (8) ale pct. 78 din norme au fost modificate prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Scutiri pentru tutun prelucrat

Art. 398. (1) Este scutit de la plata accizelor tutunul prelucrat, atunci când este destinat în exclusivitate testelor ştiinţifice şi celor privind calitatea produselor.
(2) Modalitatea şi condiţiile de acordare a scutirilor prevăzute la alin. (1) se reglementează prin normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

91. (1) În cazul ţigaretelor, scutirea de la plata accizelor prevăzută la art. 398 din Codul fiscal se aplică dacă sunt destinate unor teste ştiinţifice sau unor teste privind calitatea produselor, cu condiţia ca testarea să nu se realizeze prin comercializarea acestora, ci prin mijloace specifice cercetării ştiinţifice sau cercetării privind calitatea produselor.
(2) Scutirea pentru loturile destinate scopului prevăzut la alin. (1) se acordă antrepozitarilor autorizaţi pentru producţia de ţigarete, în limita cantităţii de 200.000 de ţigarete pe semestru, exclusiv pentru testarea realizată direct de către aceştia sau prin intermediul unei societăţi specializate în efectuarea testelor ştiinţifice ori privind calitatea produselor.
(3) Noţiunea de „teste ştiinţifice sau teste privind calitatea produselor" prevăzută la art. 398 alin. (1) din Codul fiscal nu cuprinde testele de piaţă destinate promovării produselor.
(4) Documentul de însoţire a lotului de ţigarete în timpul transferului de la producător la societatea specializată în efectuarea testelor ştiinţifice sau celor privind calitatea produselor este avizul de însoţire a mărfii.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206^{71} VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Scutiri pentru produse energetice şi energie electrică

Art. 399. – (1) Sunt scutite de la plata accizelor:
a) produsele energetice livrate în vederea utilizării drept combustibil pentru aviaţie, alta decât aviaţia turistică în scop privat. Prin aviaţie turistică în scop privat se înţelege utilizarea unei aeronave de către proprietarul său ori de către persoana fizică sau juridică ce o deţine cu titlu de închiriere sau cu un alt titlu, în alte scopuri decât cele comerciale şi, în special, altele decât transportul de persoane ori de mărfuri sau prestări de servicii cu titlu oneros ori pentru nevoile autorităţilor publice;
b) produsele energetice livrate în vederea utilizării drept combustibil pentru navigaţia în apele comunitare şi pentru navigaţia pe căile navigabile interioare, inclusiv pentru pescuit, altele decât pentru navigaţia ambarcaţiunilor de agrement private. De asemenea, este scutită de la plata accizelor şi energia electrică produsă la bordul navelor. Prin ambarcaţiune de agrement privată se înţelege orice ambarcaţiune utilizată de către proprietarul său ori de către persoana fizică sau juridică ce o deţine cu titlu de închiriere ori cu un alt titlu, în alte scopuri decât cele comerciale şi, în special, altele decât transportul de persoane sau de mărfuri ori prestări de servicii cu titlu oneros sau pentru nevoile autorităţilor publice;
c) produsele energetice şi energia electrică utilizate pentru producţia de energie electrică, precum şi energia electrică utilizată pentru menţinerea capacităţii de a produce energie electrică;
d) produsele energetice şi energia electrică utilizate pentru producţia combinată de energie electrică şi energie termică;
e) produsele energetice - gazul natural, cărbunele şi combustibilii solizi - folosite de gospodării şi/sau de organizaţii de caritate;
f) combustibilii pentru motor utilizaţi în domeniul producţiei, dezvoltării, testării şi mentenanţei aeronavelor şi navelor;
g) combustibilii pentru motor utilizaţi pentru operaţiunile de dragare în cursurile de apă navigabile şi în porturi;
h) produsele energetice injectate în furnale sau în alte agregate industriale în scop de reducere chimică, ca aditiv la cocsul utilizat drept combustibil principal;
i) produsele energetice care intră în România dintr-un stat membru sau dintr-o ţară terţă, conţinute în rezervorul standard al unui autovehicul cu motor, destinate utilizării drept combustibil pentru acel

autovehicul, precum și în containere speciale și destinate utilizării pentru operarea, în timpul transportului, a sistemelor ce echipează acele containere;

j) orice produs energetic care este scos de la rezerva de stat sau rezerva de mobilizare, fiind acordat gratuit în scop de ajutor umanitar;

k) orice produs energetic utilizat drept combustibil pentru încălzire de către spitale, sanatorii, aziluri de bătrâni, orfelinate și de alte instituții de asistență socială, instituții de învățământ și lăcașuri de cult;

l) produsele energetice, dacă astfel de produse sunt obținute din unul sau mai multe dintre produsele următoare:

(i) produse cuprinse în codurile NC de la 1507 la 1518 inclusiv;

(ii) produse cuprinse în codurile NC 3824 90 55 și de la 3824 90 80 la 3824 90 99 inclusiv, pentru componentele lor produse din biomase;

(iii) produse cuprinse în codurile NC 2207 20 00 și 2905 11 00, care nu sunt de origine sintetică;

(iv) produse obținute din biomase, inclusiv produse cuprinse în codurile NC 4401 și 4402;

m) energia electrică produsă din surse regenerabile de energie;

n) energia electrică obținută de acumulatori electrici, grupurile electrogene mobile, instalațiile electrice amplasate pe vehicule de orice fel, sursele staționare de energie electrică în curent continuu, instalațiile energetice amplasate în marea teritorială care nu sunt racordate la rețeaua electrică și sursele electrice cu o putere activă instalată sub 250 kW.

(2) Modalitatea și condițiile de acordare a scutirilor prevăzute la alin. (1) se reglementează prin normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

92. (1) Scutirea de la plata accizelor prevăzută la art. 399 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal se acordă direct cu condiția ca aprovizionarea produselor energetice să se efectueze de la un antrepozit fiscal, fie direct de către aeronava care utilizează combustibilul în scopul scutit, fie indirect potrivit prevederilor alin. (2).

(2) În aplicarea alin. (1) se consideră că produsele energetice sunt aprovizionate indirect de la un antrepozit fiscal în cazul în care combustibilul pentru aviație expediat de la un antrepozit fiscal este recepționat în scutire de accize de către persoana prevăzută la alin. (4), în alimentatoare autorizate exclusiv pentru circulația în incinta aeroportului, și care alimentează efectiv aeronavele în acest caz, responsabilitatea cu privire la livrarea combustibilului pentru aviație potrivit scopului scutit revine persoanei prevăzute la alin. (4), iar dovada livrării efective a acestuia la aeronavele care îl utilizează efectiv, potrivit scopului scutit, este documentul de livrare semnat de comandantul aeronavei aprovizionate.

(3) Scutirea de la plata accizelor prevăzută la art. 399 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal se acordă direct și în cazul în care operatorii economici prevăzuți la alin. (4) lit. b) aprovizionează aeronavele deținute cu produse energetice care provin din achiziții intracomunitare proprii. În acest caz operatorii economici trebuie să dețină și calitatea de destinatar înregistrat. Prevederile alin. (2) se aplică în mod corespunzător.

(4) Livrarea produselor energetice destinate utilizării drept combustibil pentru aviație se efectuează la prețuri fără accize către:

a) operatorii economici care dețin certificate de autorizare pentru aprovizionarea aeronavelor cu produse energetice, eliberate de autoritatea competentă în domeniul aeronautic;

b) persoana care deține certificat de autorizare ca operator aerian sau care deține dreptul de folosință, sub orice formă, a unei aeronave pentru care există un certificat de autorizare pentru aviație. Prin certificat de autorizare pentru aviație se înțelege orice document care atestă că aeronava este luată în evidența autorităților competente din România ori din statul în care aceasta este înregistrată;

c) instituțiile de stat care implică apărarea, ordinea publică, sănătatea publică, siguranța și securitatea națională.

(5) Pentru aeronavele înregistrate în România, certificatele prevăzute la alin. (4) se eliberează de către Autoritatea Aeronautică Civilă Română.

(6) Intră sub incidența prevederilor alin. (4), fără a fi necesară prezentarea certificatelor eliberate de autoritățile aeronautice civile din statele respective, și livrările de produse energetice destinate a fi utilizate drept combustibil pentru aviație de către aeronavele înregistrate în alte state, care efectuează zboruri, altele decât cele turistice în scop privat.

(7) Operatorii economici prevăzuți la alin. (4) lit. a) care dispun de spații de depozitare și efectuează operațiuni de alimentare cu combustibil pentru aviație a aeronavelor au obligația să autorizeze respectivele spații de depozitare, ca antrepozite fiscale de depozitare.
(8) În cazul operatorilor economici care dețin certificate de autorizare ca agenți de handling pentru combustibili pentru aviație, autorizația de antrepozit fiscal se emite pentru locurile și produsele specificate în anexa la certificatul de autorizare emis de Autoritatea Aeronautică Civilă Română.
(9) Scutirea de la plata accizelor prevăzută la art. 399 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal se aplică direct și în cazul operatorilor economici prevăzuți la alin. (4) lit. a) care nu dispun de spații de depozitare și efectuează operațiuni de alimentare cu combustibil pentru aviație a aeronavelor, cu condiția ca deplasarea produselor energetice să se realizeze direct de la antrepozitul fiscal către beneficiarul scutirii.
(10) Prin beneficiarul scutirii de la plata accizelor prevăzute la art. 399 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal se înțelege persoana prevăzută la alin. (4) lit. b) și lit. c).
(11) Dovada care stă la baza acordării scutirii de la plata accizelor o reprezintă certificatul de livrare semnat de reprezentantul persoanei prevăzute la alin. (4) lit. b) sau c) ori de comandantul aeronavei, după caz.
(12) Certificatul de livrare se întocmește de antrepozitul fiscal care a efectuat alimentarea aeronavei, iar în cazul în care factura privind alimentarea aeronavei se întocmește în numele altui antrepozit fiscal, un exemplar al certificatului de livrare este transmis și acelui antrepozit fiscal. Antrepozitul fiscal în numele căruia se emit facturile către aeronave întocmește jurnalul prevăzut în anexa nr. 29, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice. Antrepozitul fiscal care face alimentarea aeronavei întocmește jurnalul prevăzut în anexa nr. 30, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice.
(13) În cazul în care combustibilul pentru aviație este facturat de un antrepozit fiscal de produse energetice către un intermediar care administrează contracte cu companii aeriene și care emite, la rândul lui, facturi către acestea, după alimentarea aeronavelor în aceleași condiții cu cele prevăzute la alin. (2), fără a avea loc un transfer fizic al produsului de la antrepozitul fiscal către intermediar, deplasarea combustibilului pentru aviație de la antrepozitul fiscal către aeronave este însoțită de avizul de însoțire. Dovada care stă la baza acordării scutirii o reprezintă certificatul de livrare prevăzut la alin. (11). Certificatul de livrare se întocmește de către antrepozitul fiscal care a efectuat alimentarea aeronavei. Primul antrepozit fiscal întocmește jurnalul prevăzut în anexa nr. 29. Antrepozitul fiscal care face alimentarea aeronavei întocmește jurnalul prevăzut în anexa nr. 30.
(14) Jurnalele prevăzute la alin. (12) și (13) se întocmesc pentru fiecare lună calendaristică în baza documentelor de evidență operativă și se transmit on-line, până la data de 15 inclusiv a lunii următoare celei de raportare, autorității vamale teritoriale. Instrucțiunile pentru utilizarea aplicației informatice sunt publicate pe pagina de web a autorității vamale centrale.
(15) Antrepozitele fiscale de producție sau de depozitare, altele decât cele prevăzute la alin. (7), înscriu zilnic, în jurnale speciale întocmite potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 29, toate cantitățile de combustibil livrate cu destinația de a fi utilizate drept combustibil pentru aviație.
(16) Jurnalele menționate la alin. (15) se întocmesc pentru fiecare lună calendaristică în baza documentelor de evidență operativă și se transmit on-line, până la data de 15 inclusiv a lunii următoare celei de raportare, autorității vamale teritoriale. Instrucțiunile pentru utilizarea aplicației informatice sunt publicate pe pagina de web a autorității vamale centrale.
(17) Operatorii economici prevăzuți la alin. (7) înregistrează zilnic atât intrările, cât și ieșirile de combustibil, în jurnalele privind achizițiile/livrările de combustibil destinat utilizării drept combustibil pentru aviație, întocmite potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 30.
(18) Jurnalele menționate la alin. (17) se întocmesc pentru fiecare lună calendaristică în baza documentelor de evidență operativă și se transmit on-line, până la data de 15 inclusiv a lunii următoare celei de raportare, autorității vamale teritoriale. Instrucțiunile pentru utilizarea aplicației informatice sunt publicate pe pagina de web a autorității vamale centrale.
(19) Scutirea de la plata accizelor prevăzută la 399 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal nu se acordă la livrarea de combustibil în vederea utilizării drept combustibil pentru aviația turistică în scop privat, astfel cum este definită la art. 399 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.
(20) În sensul alin. (19), nu se aplică scutirea de la plata accizelor în cazuri precum cele de mai jos, fără a avea un caracter limitativ:
a) în cadrul activităților pe care le desfășoară, operatorii economici utilizează aeronavele pe care le dețin pentru uzul gratuit al propriilor angajați, cum ar fi deplasarea membrilor personalului la clienți sau la târguri comerciale;
b) în cazul aeronavelor închiriate sau deținute în leasing, în situația în care operatorul economic care deține sau care utilizează aeronava nu asigură el însuși în mod direct și cu titlu oneros serviciile de transport aerian.

În acest sens au fost pronunţate deciziile Curţii de Justiţie a Uniunii Europene în cauzele C-79/10 şi C-250/10.

93. (1) Scutirea de la plata accizelor prevăzută la art. 399 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal se acordă direct cu condiţia ca aprovizionarea produselor energetice să se efectueze de la un antrepozit fiscal, fie direct de către nava care utilizează combustibilul în scopul scutit, fie indirect potrivit prevederilor alin. (2).

(2) În aplicarea alin. (1) se consideră că produsele energetice sunt aprovizionate indirect de la un antrepozit fiscal în cazul în care aprovizionarea este efectuată de o navă deţinută de către persoana prevăzută la alin. (4) lit. b), care are rolul de a aproviziona alte nave deţinute de aceeaşi persoană prevăzută la alin. (4) lit. b), dacă din motive obiective, care ţin de amplasarea fizică a antrepozitului fiscal, precum şi de caracteristicile tehnice ale navelor, este imposibilă aprovizionarea directă de la antrepozitul fiscal a acestora. În acest caz, responsabilitatea cu privire la utilizarea combustibilului pentru navigaţie potrivit scopului scutit revine persoanei prevăzute la alin. (4) lit. b), iar dovada livrării efective a acestuia la navele care îl utilizează efectiv, potrivit scopului scutit, este documentul de livrare semnat de comandantul navei aprovizionate.

(3) Scutirea de la plata accizelor prevăzută la art. 399 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal se acordă direct şi în cazul în care operatorii economici prevăzuţi la alin. (4) lit. b) aprovizionează navele deţinute cu produse energetice care provin din achiziţii intracomunitare proprii. În acest caz operatorii economici trebuie să deţină şi calitatea de destinatar înregistrat. Prevederile alin. (2) se aplică în mod corespunzător.

(4) Livrarea produselor energetice destinate utilizării drept combustibil pentru navigaţia în apele Uniunii Europene şi pentru navigaţia pe căile navigabile interioare, inclusiv pentru pescuit, se efectuează la preţuri fără accize către:

a) operatorii economici care au în obiectul de activitate desfăşurarea activităţii de aprovizionare a navelor cu combustibil pentru navigaţie;

b) persoana care deţine certificat de autorizare pentru navigaţie sau care deţine dreptul de folosinţă, sub orice formă, a unei nave pentru care există un certificat de autorizare pentru navigaţie. Prin certificat de autorizare pentru navigaţie se înţelege orice document care atestă că nava este luată în evidenţa autorităţilor competente din România ori din statul în care aceasta este înregistrată;

c) instituţiile de stat care implică apărarea, ordinea publică, sănătatea publică, siguranţa şi securitatea naţională.

(5) Operatorii economici prevăzuţi la alin. (4) lit. a), care dispun de spaţii de depozitare corespunzătoare şi efectuează operaţiuni de alimentare cu combustibil pentru navigaţie a navelor, au obligaţia să autorizeze respectivele spaţii de depozitare, ca antrepozite fiscale de depozitare.

(6) Prin beneficiarul scutirii de la plata accizelor prevăzute la art. 399 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal se înţelege persoana prevăzută la alin. (4) lit. b) şi lit. c).

(7) Dovada care stă la baza acordării scutirii de la plata accizelor o reprezintă certificatul de livrare semnat de reprezentantul persoanei prevăzute la alin. (4) lit. b) sau c) ori de comandantul aeronavei, după caz.

(8) Antrepozitele fiscale de producţie sau de depozitare, altele decât cele prevăzute la alin. (5), înscriu zilnic toate cantităţile de combustibil livrate cu destinaţia utilizării exclusive pentru navigaţie în jurnale speciale, întocmite potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 31, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice.

(9) Jurnalele menţionate la alin. (8) se întocmesc pentru fiecare lună calendaristică în baza documentelor de evidenţă operativă şi se transmit on-line, până la data de 15 inclusiv a lunii următoare celei de raportare, autorităţii vamale teritoriale. Instrucţiunile pentru utilizarea aplicaţiei informatice sunt publicate pe pagina de web a autorităţii vamale centrale.

(10) Operatorii economici prevăzuţi la alin. (5) înregistrează zilnic în jurnalele privind intrările şi ieşirile de produse energetice destinate utilizării drept combustibil pentru navigaţie, întocmite potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 32, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice.

(11) Jurnalele menţionate la alin. (10) se întocmesc pentru fiecare lună calendaristică în baza documentelor de evidenţă operativă şi se transmit on-line până la data de 15 inclusiv a lunii următoare celei de raportare autorităţii vamale teritoriale. Instrucţiunile pentru utilizarea aplicaţiei informatice sunt publicate pe pagina de web a autorităţii vamale centrale.

(12) Antrepozitarul autorizat justifică scutirea directă de la plata accizelor la livrarea din antrepozitul fiscal a combustibilului pentru navigaţie către nave, cu următoarele documente:

a) în cazul navelor înregistrate în România, copie de pe atestatele de bord sau, după caz, de pe carnetele de ambarcaţiune ale navelor care urmează a fi aprovizionate de la antrepozitul fiscal, direct sau indirect, potrivit alin. (1);

b) copie de pe certificatele de autorizare pentru navigaţie ale navelor care urmează a fi aprovizionate direct sau indirect conform alin. (1) sau, după caz, orice alt documente care atestă că navele sunt luate în evidenţa autorităţilor competente din România ori din statul în care acestea sunt înregistrate;
c) declaraţia pe propria răspundere a reprezentantului legal al persoanei prevăzute la alin. (4) cu privire la utilizarea combustibilului pentru navigaţie achiziţionat în regim de scutire de la plata accizelor, cu menţionarea datelor de identificare a navelor care îl utilizează potrivit scopului scutit;
d) în cazul aprovizionării indirecte prevăzute la alin. (2), declaraţia pe propria răspundere a reprezentantului legal al persoanei prevăzute la alin. (4) lit. b) cu privire la faptul că, urmare a locului în care este amplasat antrepozitul fiscal şi a caracteristicilor navelor care urmează a fi aprovizionate, nu este posibilă aprovizionarea directă prevăzută la alin. (1).
(13) După efectuarea aprovizionării directe a navei cu combustibil pentru navigaţie, o copie a documentului de livrare semnat de comandantul navei sau de reprezentantul companiei de care aparţine nava se depune la antrepozitul fiscal de la care nava a fost aprovizionată. În cazul aprovizionării indirecte prevăzute la alin. (2), nava care a aprovizionat direct de la antrepozitul fiscal emite un document de livrare către nava care utilizează efectiv combustibilul potrivit scopului scutit în acest caz, documentul de livrare semnat de comandantul navei care utilizează efectiv combustibilul pentru navigaţie nu se depune la antrepozitul fiscal, ci se păstrează de către persoana prevăzută la alin. (4) lit. b).
(14) Scutirea de la plata accizelor prevăzută la 399 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal nu se acordă la livrarea de combustibil în vederea utilizării drept combustibil pentru navigaţia ambarcaţiunilor de agrement private, astfel cum sunt definite la art. 399 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal.
(15) În sensul alin. (14), nu se aplică scutirea de la plata accizelor în situaţii precum următoarele, fără a se limita la acestea:
a) în cadrul activităţilor pe care le desfăşoară, operatorii economici utilizează navele pe care le deţin pentru uzul gratuit al propriilor angajaţi, cum ar fi deplasarea membrilor personalului la clienţi sau la târguri comerciale;
b) în cazul navelor închiriate sau deţinute în leasing, în situaţia în care operatorul economic care deţine sau care utilizează nava nu asigură el însuşi în mod direct şi cu titlu oneros serviciile de transport naval.
În acest sens au fost pronunţate deciziile Curţii de Justiţie a Uniunii Europene în cauzele C-79/10 şi C-250/10.
94. (1) Scutirea de la plata accizelor prevăzută la art. 399 alin. (1) lit. c), d) şi h) din Codul fiscal se acordă direct dacă:
a) energia electrică provine de la operatori economici autorizaţi de Autoritatea Naţională de Reglementare în Domeniul Energiei (ANRE);
b) produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal sunt aprovizionate direct de la un antrepozit fiscal, de la un destinatar înregistrat, de la un importator, sau provin din achiziţii intracomunitare proprii ori din operaţiuni proprii de import;
c) cărbunele şi cocsul de la art. 355 alin. (3) lit. h) din Codul fiscal provin de la operatorii economici prevăzuţi la pct. 16 alin. (1);
d) gazul natural prevăzut la art. 355 alin. (3) lit. f) din Codul fiscal provine de la un distribuitor autorizat sau redistribuitor autorizat, în sensul prevăzut la pct. 15 alin. (1).
(2) În vederea aplicării scutirii directe conform pct. 95, beneficiarii scutirilor de la plata accizelor prevăzute la art. 399 alin. (1) lit. c), d) şi h) din Codul fiscal solicită autorităţii vamale teritoriale în raza căreia îşi au sediul eliberarea de autorizaţii de utilizator final.
(3) Nu intră sub incidenţa prevederilor alin. (2):
a) energia electrică prevăzută la art. 358 din Codul fiscal;
b) gazul natural prevăzut la art. 355 alin. (3) lit. f) din Codul fiscal şi
c) produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (1) altele decât cele de la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal, cu excepţia cărbunelui şi cocsului de la art. 355 alin. (3) lit. h) din Codul fiscal.
În acest caz beneficiarii scutirilor de la plata accizelor prevăzute la art. 399 alin. (1) lit. c), d) şi h) din Codul fiscal notifică autoritatea vamală teritorială. Modelul notificării este cel prevăzut în anexa nr. 23 care face parte integrantă din prezentele norme metodologice.
(4) Beneficiază de scutirea directă de la plata accizelor prevăzută la art. 399 alin. (1) lit. c), d) şi h) din Codul fiscal şi operatorii economici care utilizează produse energetice provenite din achiziţii intracomunitare proprii sau din operaţiuni proprii de import. Scutirea directă de acordă direct în baza autorizaţiei de utilizator final.
(5) Destinatarii înregistraţi, importatorii sau operatorii economici prevăzuţi la alin. (1), care achiziţionează produse energetice în vederea livrării în regim de scutire directă către centralele de producţie de energie electrică sau producţie combinată de energie electrică şi termică, livrează

produsele la preţuri fără accize şi solicită autorităţii fiscale teritoriale restituirea accizelor aferente cantităţilor livrate cu această destinaţie care au fost plătite, după caz, la momentul recepţiei, importului sau al achiziţiei.

(6) În vederea restituirii accizelor în situaţia prevăzută la alin. (5), destinatarul înregistrat, importatorul sau operatorul economic depun la autoritatea fiscală teritorială la care a efectuat plata o cerere de restituire de accize, potrivit modelului aprobat prin ordin al preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală. Cererea este însoţită de copia autorizaţiei de utilizator final al beneficiarului scutirii şi de documentul care atestă plata accizelor aferente produselor energetice care au fost livrate în scutire.

(7) În situaţiile prevăzute la art. 399 alin. (1) lit. c) şi d) din Codul fiscal, centralele de producţie de energie electrică sau centralele de producţie combinată de energie electrică şi termică preiau produse energetice cu titlu de împrumut de la rezerva de stat în baza unor acte normative speciale, preluarea făcându-se în baza autorizaţiei de utilizator final. Atât achiziţionarea de produse energetice de la un antrepozit fiscal autorizat, în vederea stingerii obligaţiei, cât şi restituirea efectivă a cantităţilor astfel preluate se efectuează în regim de scutire de la plata accizelor, în baza autorizaţiei de utilizator final.

95. (1) În vederea aplicării scutirii directe prevăzute la art. 399 alin. (1) lit. c), d) şi h) din Codul fiscal, beneficiarul scutirii trebuie să solicite eliberarea autorizaţiei de utilizator final.

(2) Cererea pentru obţinerea autorizaţiei de utilizator final se întocmeşte conform modelului prevăzut în anexa nr. 24. Cererea, însoţită de documentele prevăzute expres în aceasta, se depune la autoritatea vamală teritorială.

(3) Autoritatea vamală teritorială aprobă eliberarea autorizaţiei de utilizator final dacă sunt îndeplinite următoarele condiţii:

a) au fost prezentate documentele prevăzute în cerere;

b) administratorul solicitantului nu are înscrise fapte de natura celor prevăzute la alin. 364 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal în cazierul judiciar;

c) solicitantul deţine utilajele, terenurile şi clădirile sub orice formă legală. Face excepţie de la această condiţie operatorul economic beneficiar al prestării de servicii;

d) solicitantul a utilizat produsele energetice în scopul pentru care a obţinut anterior autorizaţie de utilizator final.

(4) Autoritatea vamală teritorială atribuie şi înscrie pe autorizaţia de utilizator final un cod de utilizator.

(5) Modelul autorizaţiei de utilizator final este prezentat în anexa nr. 25.

(6) Autorizaţiile de utilizator final se emit în două exemplare, cu următoarele destinaţii:

a) primul exemplar se păstrează de către utilizatorul final. O copie a acestui exemplar se transmite operatorului economic care furnizează produsele accizabile în regim de scutire şi se păstrează de către acesta;

b) al doilea exemplar se păstrează de către autoritatea vamală teritorială emitentă.

(7) Autorizaţia de utilizator final are o valabilitate de 3 ani de la data emiterii. Cantităţile de produse scutite de plata accizelor înscrise într-o autorizaţie se estimează pe baza normelor de consum şi a producţiei preconizate a se realiza pe o perioadă de 3 ani. Cantitatea de produse accizabile înscrisă într-o autorizaţie de utilizator final poate fi suplimentată în situaţii bine justificate, în cadrul aceleiaşi perioade de valabilitate a autorizaţiei.

96. (1) Notificarea prevăzută la pct. 94 alin. (3) se întocmeşte potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 23.

(2) În termen de 5 zile lucrătoare de la transmiterea notificării, autoritatea vamală teritorială înregistrează notificarea în registrul special creat în acest scop la nivelul autorităţii vamale competente, dacă au fost prezentate documentele prevăzute în notificare.

(3) Scutirea de la plata accizelor pentru produsele supuse notificării produce efecte de la data înregistrării în registrul prevăzut la alin. (2). Data înregistrării se înscrie pe notificare. Termenul de valabilitate a notificării este de un an de la data înregistrării

(4) Beneficiarul scutirii transmite furnizorului o copie a notificării înregistrate la autoritatea vamală teritorială.

(5) Cantităţile de energie electrică şi gaz natural scutite de plata accizelor înscrise în notificare se obţin prin estimare, pe baza datelor determinate în funcţie de perioada de utilizare şi de parametrii tehnici ai instalaţiilor, pe o durată de un an. Cantităţile de energie electrică şi gaz natural înscrise în notificare pot fi suplimentate în situaţii bine justificate, în cadrul termenului de valabilitate a notificării.

97. (1) Operatorii economici care deţin autorizaţii de utilizator final prevăzute la pct. 95 alin. (1) au obligaţia de a transmite autorităţii vamale teritoriale, lunar, până la data de 15 inclusiv a lunii

următoare celei pentru care se face raportarea, o situație privind achiziția și utilizarea produselor energetice, care cuprinde informații, după caz, cu privire la: furnizorul de produse energetice, cantitatea de produse achiziționată, cantitatea utilizată, stocul de produse energetice la sfârșitul lunii de raportare și cantitatea de produse finite realizate, potrivit modelului din anexa nr. 26.

(2) Autoritățile vamale teritoriale țin evidența operatorilor economici care au obținut autorizații de utilizator final conform pct. 95 și care au transmis notificări conform pct. 96, prin înscrierea acestora în registre speciale, și asigură publicarea pe pagina web a autorității vamale a listei cuprinzând acești operatori economici, listă care se actualizează lunar până la data de 15 a fiecărei luni.

98. (1) Scutirea de la plata accizelor prevăzută la art. 399 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal se acordă direct.

(2) În sensul art. 399 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal, gazul natural, cărbunele și cocsul prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. f) și h) din Codul fiscal sunt scutite de la plata accizelor atunci când sunt furnizate consumatorilor casnici, precum și organizațiilor de caritate.

(3) În înțelesul alin. (2), prin consumatori casnici se înțelege clienții casnici așa cum sunt aceștia definiți prin ordin al președintelui Autorității Naționale de Reglementare în Domeniul Energiei.

(4) În aplicarea alin. (2), prin organizații de caritate se înțelege organizațiile care au înscrise în obiectul de activitate și care desfășoară efectiv activități caritabile cu titlu gratuit în domeniul sănătății, al protecției drepturilor copilului, al protecției bătrânilor, al protecției victimelor violenței împotriva femeilor, persoanelor cu handicap, persoanelor care trăiesc în sărăcie sau în cazuri de calamități naturale.

(5) În cazul organizațiilor prevăzute la alin. (4), scutirea de la plata accizelor se acordă în baza:

a) autorizației de utilizator final emise de autoritatea vamală teritorială, pentru cărbunele și cocsul prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. h) din Codul fiscal;

b) notificării transmise autorității vamale teritoriale, pentru gazul natural prevăzut la art. 355 alin. (3) lit. f) din Codul fiscal.

99. (1) Autorizația de utilizator final prevăzută la pct. 98 alin. (5) lit. a) se eliberează la cererea scrisă a beneficiarului.

(2) Cererea pentru obținerea autorizației de utilizator final, întocmită conform modelului prevăzut în anexa nr. 24, se depune la autoritatea vamală teritorială împreună cu următoarele documente:

a) actul de constituire - în copie și în original - din care să rezulte că organizația desfășoară una dintre activitățile prevăzute la pct. 98 alin. (4);

b) fundamentarea cantităților ce urmează a fi achiziționate în regim de scutire de la plata accizelor, la nivelul unui an calendaristic;

c) orice informație și documente pe care autoritatea vamală teritorială le consideră necesare pentru eliberarea autorizațiilor.

(3) Autorizațiile de utilizator final se emit de autoritatea vamală teritorială, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 25. Termenul de valabilitate a autorizației de utilizator final este de un an de la data emiterii.

(4) Autorizațiile de utilizator final se emit în două exemplare, cu următoarele destinații:

a) primul exemplar se păstrează de către utilizatorul final. O copie a acestui exemplar se transmite operatorului economic care furnizează produsele accizabile în regim de scutire și se păstrează de către acesta;

b) al doilea exemplar se păstrează de către autoritatea vamală teritorială emitentă.

100. (1) Notificarea prevăzută la pct. 98 alin. (5) lit. b) se întocmește potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 23.

(2) În termen de 5 zile lucrătoare de la transmiterea notificării, autoritatea vamală teritorială înregistrează notificarea în registrul special creat în acest scop la nivelul autorității vamale competente, dacă au fost prezentate documentele prevăzute în notificare.

(3) Scutirea de la plata accizelor pentru produsele supuse notificării produce efecte de la data înregistrării în registrul prevăzut la alin. (2). Data înregistrării se înscrie pe notificare. Termenul de valabilitate a notificării este de un an de la data înregistrării.

(4) Beneficiarul scutirii transmite furnizorului o copie a notificării înregistrate la autoritatea vamală teritorială.

(5) Cantitățile de gaz natural scutite de plata accizelor înscrise în notificare se obțin prin estimare, pe baza datelor determinate în funcție de perioada de utilizare și de parametrii tehnici ai instalațiilor, pe o durată de un an. Cantitățile de gaz natural înscrise în notificare pot fi suplimentate în situații bine justificate, în cadrul termenului de valabilitate a notificării.

101. Autoritățile vamale teritoriale țin evidența operatorilor economici care au obținut autorizații de utilizator final conform pct. 99 și care au transmis notificări conform pct. 100, prin înscrierea acestora în registre speciale, și asigură publicarea pe pagina web a autorității vamale a listei cuprinzând acești operatori economici, listă care se actualizează lunar până la data de 15 a fiecărei luni.

102. Anual, până la data de 31 ianuarie a fiecărui an, pentru anul precedent, fiecare organizație de caritate care deține autorizație de utilizator final are obligația de a transmite on-line autorității vamale teritoriale emitente a autorizației o situație centralizatoare privind cantitățile de produse energetice achiziționate în decursul unui an calendaristic, cantitățile utilizate în scopul desfășurării activităților caritabile și stocul de produse energetice rămas neutilizat, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 26. Instrucțiunile pentru utilizarea aplicației informatice sunt publicate pe pagina de web a autorității vamale centrale.

103. (1) Scutirea de la plata accizelor prevăzută la art. 399 alin. (1) lit. f) și g) din Codul fiscal se acordă indirect, cu condiția ca aprovizionarea să se efectueze de la un antrepozit fiscal, din operațiuni intracomunitare proprii ori din operațiuni proprii de import.

(2) În cazul în care aprovizionarea se efectuează din operațiuni intracomunitare proprii, operatorii economici trebuie să dețină și calitatea de destinatar înregistrat.

(3) Înainte de fiecare achiziție de combustibil pentru motor în regim de scutire, utilizatorul anunță la autoritatea vamală teritorială în raza căreia își desfășoară activitatea, pentru un posibil control.

(4) În vederea restituirii accizelor, beneficiarii scutirii indirecte transmit trimestrial autorității fiscale teritoriale, până la data de 25 inclusiv a lunii imediat următoare trimestrului, documentele justificative cu privire la utilizarea combustibilului pentru motor potrivit scopului prevăzut la art. 399 alin. (1) lit. f) și g) din Codul fiscal, după cum urmează:

a) memoriul în care sunt descrise operațiunile pentru care a fost utilizat combustibilul pentru motor și în care se menționează: perioada de desfășurare a operațiunii, numărul orelor de funcționare a motoarelor și a instalațiilor precum și consumul normat de combustibil pentru motor al respectivelor motoare și instalații, înscris în specificațiile tehnice ale acestora.

b) copii ale documentelor care atestă efectuarea operațiunilor de dragare, certificate de autoritatea competentă;

c) copia facturii de achiziție a combustibilului pentru motor, în care acciza să fie evidențiată distinct;

d) dovada plății accizelor către furnizor sau la bugetul de stat, după caz, constând în documentul de plată confirmat de banca la care utilizatorul are contul deschis.

Nedepunerea în termen a documentelor prevăzute la lit. a)-d) nu conduce la pierderea dreptului de restituire, cu condiția ca acestea să fie depuse în cadrul termenului de prescripție prevăzut la art. 219 din Codul de procedură fiscală.

(5) Autoritatea fiscală teritorială analizează documentația depusă de operatorul economic și, în termen de 30 de zile de la depunerea cererii, decide asupra dreptului de restituire a accizelor prin întocmirea unui proces-verbal în care se înscriu în mod distinct motivele de fapt și temeiul de drept pentru accizele propuse spre respingere, precum și cuantumul accizelor aprobate a fi restituite și prin emiterea unei decizii de admitere, în totalitate sau în parte, ori de respingere a cererii de restituire.

(6) În cazul în care decizia este de admitere în totalitate sau în parte a dreptului de restituire, autoritatea fiscală teritorială procedează la restituirea accizelor în condițiile art. 168 din Codul de procedură fiscală.

(7) În aplicarea art. 399 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal, prin utilizare în domeniul producției, dezvoltării, testării și mentenanței aeronavelor și navelor se înțelege utilizarea în acest scop de către toate motoarele și instalațiile care echipează aeronavele și navele.

(8) Scutirea de la plata accizelor prevăzută la 399 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal nu se acordă la livrarea de carburanți utilizați pentru efectuarea unor zboruri dus-întors spre un centru de întreținere aeronautică, respectiv a unor deplasări navale dus-întors către un centru de întreținere navală. În acest sens au fost pronunțate deciziile Curții de Justiție a Uniunii Europene în cauzele C-79/10 și C-250/10.

(9) Potrivit jurisprudenței Curții de Justiție Europene, astfel cum s-a stabilit prin hotărârile Curții Europene de Justiție în cauzele C-391/05 și C-505/10, în cazul navelor special concepute pentru efectuarea operațiunilor de dragare prevăzute la art. 399 alin. (1) lit. g) din Codul fiscal, care dispun de un singur rezervor pentru combustibil din care se alimentează atât motoarele de propulsie care asigură navigația, cât și motoarele staționare care asigură funcționarea instalațiilor din dotare, este aplicabilă scutirea prevăzută la art. 399 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal.

104. În aplicarea art. 399 alin. (1) lit. i) din Codul fiscal:

a) prin rezervor standard se înțelege:

(i) rezervoarele fixate definitiv de producător pe toate autovehiculele de același tip ca și vehiculul în cauză și a căror montare definitivă permite carburantului să fie utilizat direct, atât pentru propulsie, cât și pentru funcționarea în timpul transportului, dacă este cazul, a sistemelor frigorifice și a altor sisteme. De asemenea, sunt considerate rezervoare standard rezervoarele de gaz montate pe autovehicule, destinate utilizării directe a gazului drept carburant, precum și rezervoarele adaptate altor sisteme cu care poate fi echipat vehiculul;

(ii) rezervoarele fixate definitiv de producător pe toate containerele de acelaşi tip ca şi containerul în cauză şi a căror montare definitivă permite carburantului să fie utilizat direct pentru funcţionarea, în timpul transportului, a sistemelor frigorifice şi a altor sisteme cu care pot fi echipate containerele speciale;

b) prin containere speciale se înţelege orice container echipat cu dispozitive special destinate sistemelor frigorifice, de oxigenare, de izolare termică sau altor sisteme.

105. Scutirea de la plata accizelor prevăzută la art. 399 alin. (1) lit. j) din Codul fiscal se acordă direct, în baza actelor normative care reglementează acordarea ajutoarelor umanitare.

106. În situaţia prevăzută la 399 alin. (1) lit. k) din Codul fiscal, scutirea de la plata accizelor se acordă după cum urmează:

a) direct, atunci când beneficiarii se aprovizionează cu produse energetice de la un antrepozit fiscal. Scutirea de la plata accizelor se acordă direct şi în cazul furnizării gazului natural prevăzut la art. 355 alin. (3) lit. f) din Codul fiscal;

b) indirect, prin restituire, atunci când beneficiarii se aprovizionează cu produse energetice, altele decât gazul natural, de la operatori economici care nu deţin calitatea de antrepozitari autorizaţi.

107. (1) Scutirea prevăzută la pct. 106 lit. a) se acordă în baza autorizaţiei de utilizator final emise de autoritatea vamală teritorială, cu excepţia gazului natural pentru care scutirea se acordă în baza notificării transmise de beneficiar la autoritatea vamală teritorială.

(2) Cantităţile de produse scutite de plata accizelor înscrise într-o autorizaţie de utilizator final/notificare se obţin prin estimare, pe baza datelor determinate în funcţie de perioada de utilizare a combustibilului pentru încălzire şi de parametrii tehnici ai instalaţiilor pe o durată de 3 ani. Cantităţile de combustibil pentru motor înscrise în autorizaţia de utilizator final/notificare pot fi suplimentate în situaţii bine justificate, în cadrul termenului de valabilitate a notificării.

108. (1) Autorizaţia de utilizator final prevăzută la pct. 107 alin. (1) se eliberează la cererea scrisă a beneficiarului.

(2) Cererea pentru obţinerea autorizaţiei de utilizator final, întocmită conform modelului prevăzut în anexa nr. 24, se depune la autoritatea vamală teritorială împreună cu următoarele documente:

a) actul de constituire, în copie şi în original, din care să rezulte că solicitantul desfăşoară una dintre activităţile prevăzute la art. 399 alin. (1) lit. k);

b) fundamentarea cantităţilor ce urmează a fi achiziţionate în regim de scutire de la plata accizelor, la nivelul unui an calendaristic;

c) orice informaţie şi documente pe care autoritatea vamală teritorială le consideră necesare pentru eliberarea autorizaţiilor.

(3) Autorizaţiile de utilizator final se emit de autoritatea vamală teritorială, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 25.

(4) Termenul de valabilitate a autorizaţiei de utilizator final este de 3 ani de la data emiterii. Cantitatea de produse accizabile înscrisă într-o autorizaţie de utilizator final poate fi suplimentată în situaţii bine justificate, în cadrul aceleiaşi perioade de valabilitate a autorizaţiei.

(5) Autoritatea vamală teritorială atribuie şi înscrie pe autorizaţia de utilizator final un cod de utilizator.

(6) Autorizaţiile de utilizator final se emit în două exemplare, cu următoarele destinaţii:

a) primul exemplar se păstrează de către utilizatorul final. O copie a acestui exemplar se transmite operatorului economic care furnizează produsele accizabile în regim de scutire şi se păstrează de către acesta;

b) al doilea exemplar se păstrează de către autoritatea vamală teritorială emitentă.

109. (1) Notificarea prevăzută la pct. 107 alin. (1) se întocmeşte potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 23.

(2) În termen de 5 zile lucrătoare de la transmiterea notificării, autoritatea vamală teritorială înregistrează notificarea în registrul special creat în acest scop la nivelul autorităţii vamale competente, dacă au fost prezentate documentele prevăzute în notificare.

(3) Scutirea de la plata accizelor pentru produsele supuse notificării produce efecte de la data înregistrării în registrul prevăzut la alin. (2). Data înregistrării se înscrie pe notificare. Termenul de valabilitate a notificării este de un an de la data înregistrării.

(4) Beneficiarul scutirii transmite furnizorului o copie a notificării înregistrate la autoritatea vamală teritorială.

110. (1) Deţinătorii de autorizaţii de utilizator final prevăzute la pct. 108 au obligaţia de a transmite on-line autorităţii vamale teritoriale, trimestrial, până la data de 15 inclusiv a lunii imediat următoare trimestrului pentru care se face raportarea, o situaţie privind achiziţia şi utilizarea produselor energetice, care va cuprinde informaţii, după caz, cu privire la: furnizorul de produse energetice, cantitatea de produse achiziţionată, cantitatea utilizată şi stocul de produse energetice la sfârşitul perioadei de raportare, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 26. Instrucţiunile pentru utilizarea aplicaţiei informatice sunt publicate pe pagina de web a autorităţii vamale centrale.

(2) Autorităţile vamale teritoriale ţin evidenţa operatorilor economici care au obţinut autorizaţii de utilizator final şi care au transmis notificări, prin înscrierea acestora în registre speciale, şi asigura publicarea pe pagina web a autorităţii vamale a listei cuprinzând aceşti operatori economici, listă care se actualizează lunar până la data de 15 a fiecărei luni.

111. În cazul scutirii indirecte prevăzute la pct. 106 alin. (1) lit. b), pentru a beneficia de restituirea accizelor beneficiarul scutirii depune la autoritatea fiscală teritorială cererea de restituire de accize, însoţită de:

a) copia facturii de achiziţie a produselor energetice;

b) dovada cantităţii utilizate în scopul pentru care se acordă scutirea.

112. În sensul art. 399 alin. (1) lit. k) din Codul fiscal, lăcaşurile de cult sunt cele definite potrivit legislaţiei în domeniul cultelor.

113. (1) În situaţia prevăzută la art. 399 alin. (1) lit. l) din Codul fiscal, scutirea de la plata accizelor se acordă direct pentru biocombustibili şi biocarburanţi. În cazul bioetanolului scutirea operează numai cu condiţia ca acesta să fie denaturat potrivit pct. 78.

(2) În sensul alin. (1), prin biocombustibili şi biocarburanţi se înţelege produsele energetice utilizate drept combustibili pentru încălzire, respectiv combustibili pentru motor, care sunt obţinute în totalitate din biomasă.

(3) În sensul alin. (2), prin biomasă se înţelege fracţiunea biodegradabilă a produselor, deşeurilor şi reziduurilor de origine biologică provenite din agricultură - inclusiv substanţe vegetale şi animale -, silvicultură şi industriile conexe, inclusiv piscicultura şi acvacultura, precum şi fracţiunea biodegradabilă a deşeurilor industriale şi urbane.

(4) Încadrarea produselor în categoria biocombustibililor sau biocarburanţilor prevăzuţi la alin. (1) se efectuează în baza unui buletin de analiză emis de un laborator acreditat conform standardului ISO 17025 pentru efectuarea de astfel de analize, prin care se certifică faptul că acestea sunt obţinute exclusiv din biomase.

(5) Asimilarea biocombustibililor şi biocarburanţilor cu produse energetice echivalente pentru care este stabilit un nivel al accizelor se efectuează potrivit pct. 14 alin. (2)-(5).

(6) Scutirea prevăzută la alin. (1) se acordă în baza notificării transmise de beneficiarul scutirii la autoritatea vamală teritorială.

(7) Notificarea prevăzută la alin. (6) se întocmeşte potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 23 şi este însoţită de:

a) declaraţia pe propria răspundere privind utilizarea biocombustibililor şi biocarburanţilor în stare pură, respectiv că aceştia nu vor face obiectul amestecului cu combustibili pentru încălzire sau carburanţi tradiţionali;

b) documente justificative, de exemplu manuale tehnice de utilizare, din care să rezulte că beneficiarul deţine sub orice formă instalaţii/motoare care potrivit specificaţiilor tehnice emise de producător pot funcţiona utilizând exclusiv biocombustibil, respectiv biocarburant;

c) fundamentarea cantităţilor de biocombustibil, respectiv biocarburant ce urmează a fi utilizate în regim de scutire de la plata accizelor.

(8) În termen de 5 zile lucrătoare de la transmiterea notificării, autoritatea vamală teritorială înregistrează notificarea în registrul special creat în acest scop la nivelul autorităţii vamale competente, dacă au fost prezentate documentele prevăzute în notificare.

(9) Scutirea de la plata accizelor pentru produsele supuse notificării produce efecte de la data înregistrării în registrul prevăzut la alin. (8). Data înregistrării se înscrie pe notificare. Termenul de valabilitate a notificării este de un an de la data înregistrării.

(10) Beneficiarul scutirii transmite furnizorului o copie a notificării înregistrate la autoritatea vamală teritorială.

(11) Cantităţile de biocombustibil înscrise în notificare se estimează pe baza datelor determinate în funcţie de perioada de utilizare a combustibilului pentru încălzire şi de parametrii tehnici ai instalaţiilor, pentru o perioadă de un an. Cantităţile de biocombustibil înscrise în notificare pot fi suplimentate în situaţii bine justificate, în cadrul termenului de valabilitate a notificării.

(12) Cantităţile de biocarburant înscrise în notificare se estimează pe baza datelor determinate în funcţie de consumul mediu al vehiculelor deţinute şi de numărul de kilometri estimaţi a fi efectuaţi, pentru o perioadă de un an. Cantităţile de biocarburant înscrise în notificare pot fi suplimentate în situaţii bine justificate, în cadrul termenului de valabilitate a notificării.

(13) Autorităţile vamale teritoriale ţin evidenţa operatorilor economici care au transmis notificări, prin înscrierea acestora în registre speciale, şi asigură publicarea pe pagina web a autorităţii vamale a listei cuprinzând aceşti operatori economici, listă care se actualizează lunar până la data de 15 a fiecărei luni.

(14) Prevederile alin. (6) nu se aplică operatorilor economici autorizaţi potrivit art. 435 alin. (4) din Codul fiscal care achiziţionează biocarburanţi.

(15) Operatorii economici autorizaţi potrivit art. 435 alin. (4) din Codul fiscal achiziţionează biocarburanţii în scutire directă de la plata accizelor în baza declaraţiei pe propria răspundere referitoare la obligaţiile de a asigura:
a) comercializarea biocarburanţilor în stare pură şi
b) afişarea de avertismente în atenţia clienţilor referitoare la obligaţia acestora de a utiliza biocarburanţii achiziţionaţi în stare pură, fără a fi amestecaţi cu carburanţi tradiţionali.
(16) Operatorii economici autorizaţi potrivit art. 435 alin. (4) din Codul fiscal care comercializează biocarburanţi trebuie să se asigure că sunt respectate condiţiile prevăzute la art. 394 alin. (3) lit. c) din Codul fiscal. În acest sens, aceştia au obligaţia de a afişa avertismente în atenţia clienţilor.
114. (1) În situaţia prevăzută la art. 399 alin. (1) lit. m) din Codul fiscal, scutirea de la plata accizelor se acordă direct pentru energia electrică produsă din surse regenerabile de energie care este furnizată direct unui consumator final.
(2) În înţelesul art. 399 alin. (1) lit. m) din Codul fiscal, prin surse regenerabile de energie se înţelege surse precum: eoliană, solară, geotermală, a valurilor, a mareelor, energia hidro, biomasă, gaz de fermentare a deşeurilor, gaz de fermentare a nămolurilor din instalaţiile de epurare a apelor uzate, biogaz şi altele asemenea.
(3) Scutirea prevăzută la alin. (1) se acordă în baza notificării transmise de producătorul de energie electrică la autoritatea vamală teritorială. Consumatorii casnici producători de energie electrică care beneficiază de scutirea prevăzută la alin. (1) nu au obligaţia de a notifica autoritatea vamală teritorială.
(4) Notificarea prevăzută la alin. (3) se întocmeşte potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 23.
(5) În termen de 5 zile lucrătoare de la transmiterea notificării, autoritatea vamală teritorială comunică solicitantului înregistrarea în registrul special creat în acest scop la nivelul autorităţii vamale competente, dacă au fost prezentate documentele prevăzute în notificare.
(6) Scutirea de la plata accizelor pentru energia electrică supusă notificării produce efecte de la data înregistrării în registrul prevăzut la alin. (5). Data înregistrării se înscrie pe notificare. Termenul de valabilitate a notificării este de un an de la data înregistrării.
(7) Autorităţile vamale teritoriale ţin evidenţa operatorilor economici care au transmis notificări, prin înscrierea acestora în registre speciale, şi asigură publicarea pe pagina web a autorităţii vamale a listei cuprinzând aceşti operatori economici, listă care se actualizează lunar până la data de 15 a fiecărei luni.
(8) După înregistrarea notificării, o copie a acestei notificări cu numărul de înregistrare va fi păstrată de producătorul de energie electrică.
115. Scutirea directă de la plata accizelor pentru motorina utilizată drept combustibil pentru motor în situaţiile prevăzute la art. 399 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal se acordă cu condiţia ca aceasta să fie marcată şi colorată potrivit prevederilor art. 428 din Codul fiscal.
116. (1) Autoritatea vamală teritorială revocă autorizaţiile de utilizator final prevăzute la pct. 95, 99 şi 108, în următoarele situaţii:
a) beneficiarul scutirii a comis fapte repetate ce constituie contravenţii la regimul produselor accizabile, potrivit Codului fiscal;
b) beneficiarul scutirii nu a justificat legal destinaţia cantităţii de produse energetice achiziţionate;
c) beneficiarul scutirii a utilizat produsul energetic achiziţionat altfel decât în scopul pentru care a obţinut autorizaţie de utilizator final;
d) la solicitarea scrisă a beneficiarului scutirii.
(2) Decizia de revocare a autorizaţiei de utilizator final se comunică deţinătorului şi produce efecte de la data comunicării sau de la o altă dată cuprinsă în aceasta.
117. (1) Autoritatea vamală teritorială anulează autorizaţia de utilizator final emisă conform pct. 95, 99 şi 108 atunci când i-au fost oferite la autorizare informaţii inexacte sau incomplete în legătură cu scopul pentru care operatorul economic a solicitat autorizaţia de utilizator final.
(2) Decizia de anulare a autorizaţiei de utilizator final se comunică deţinătorului şi produce efecte începând de la data emiterii autorizaţiei.
118. (1) Deţinătorul autorizaţiei de utilizator final poate contesta decizia de revocare prevăzută la pct. 116 sau decizia de anulare prevăzută la pct. 117 a autorizaţiei de utilizator final, potrivit legislaţiei în vigoare.
(2) Contestarea deciziei de revocare sau de anulare a autorizaţiei de utilizator final nu suspendă efectele juridice ale acestei decizii pe perioada soluţionării contestaţiei în procedură administrativă.
(3) O nouă autorizaţie de utilizator final va putea fi obţinută după 6 luni de la data revocării sau anulării autorizaţiei.
(4) Stocurile de produse energetice înregistrate la data revocării sau anulării autorizaţiei de utilizator final pot fi valorificate sub supravegherea autorităţii vamale teritoriale.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CFC nr. 2/2004, aprobată prin OMFP nr. 576/2004 (publicată în M. Of. nr. 376 din 29 aprilie 2004), nr. 3/2004, aprobată prin OMFP nr. 987/2004 (publicată în M. Of. nr. 645 din 16 iulie 2004), nr. 10/2004, aprobată prin OMFP nr. 1895/2004 (publicată în M. Of. nr. 1278 din 30 decembrie 2004);*
- *Dec. CJUE: C-391/05 Jan de Nul BV, C-79/10 Systeme Helm Holz.*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206[60] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Modificări:

Alin. (1) și (3) ale pct. 94 din norme au fost modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Alin. (4) al pct. 103 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Alin. (14)-(16) ale pct. 113 din norme au fost modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Secțiunea a 15-a
Restituiri de accize

Restituiri de accize

Art. 400. – (1) Pentru produsele energetice contaminate sau combinate în mod accidental, necorespunzătoare sau degradate calitativ returnate antrepozitului fiscal pentru reciclare, accizele plătite la bugetul de stat pot fi restituite la solicitarea operatorului economic.

NORME METODOLOGICE

119. (1) Conform prevederilor art. 400 alin. (1) din Codul fiscal, pentru produsele energetice returnate în antrepozitele fiscale din România în vederea reciclării, recondiționării sau distrugerii, după caz, accizele plătite pot fi restituite la solicitarea operatorului economic.

(2) În cazul prevăzut la alin. (1), operatorul economic anunță în scris autoritatea vamală teritorială despre intenția de a returna produsele energetice în antrepozitul fiscal, cu cel puțin 2 zile lucrătoare înainte de efectuarea returului, menționând cauzele, cantitățile de produse energetice care fac obiectul returului în antrepozitul fiscal, data eliberării pentru consum a acestora, valoarea accizelor plătite pentru acestea la momentul eliberării pentru consum, data și locul/locurile de unde urmează să fie retrase produsele respective, precum și procedura care urmează a fi aplicată produselor care fac obiectul restituirii accizelor, respectiv reciclare, recondiționare, distrugere.

(3) Autoritatea vamală teritorială desemnează un reprezentant care asistă la returul produselor energetice în antrepozitul fiscal și certifică documentul de recepție a produselor energetice returnate. În cazul distrugerii produselor energetice, autoritatea vamală teritorială desemnează un reprezentant care asistă la distrugere și certifică documentul de distrugere.

(4) În termen de 5 zile lucrătoare de la data certificării documentului de recepție a produselor energetice returnate Ori în cazul distrugerii, de la certificarea documentului de distrugere, autoritatea vamală teritorială întocmește un punct de vedere cu privire la sumele reprezentând accize care pot fi restituite în urma depunerii unei cereri de restituire pentru produsele returnate în antrepozitul fiscal. Documentul care cuprinde punctul de vedere ai autorității vamale teritoriale se comunică autorității fiscale teritoriale care are în competență soluționarea cererii de restituire a accizelor.

(5) În aplicarea art. 400 alin. (1) din Codul fiscal, în vederea restituirii accizelor plătite la bugetul de stat, antrepozitarul autorizat depune o cerere la autoritatea fiscală teritorială unde este înregistrat ca plătitor de impozite și taxe, însoțită de următoarele documente:

a) copia documentului de recepție certificat de reprezentantul autorității vamale teritoriale;

b) documentul care justifică faptul că produsele respective au fost achiziționate de la antrepozitul fiscal destinatar, în copie;

c) documentul care atestă plata accizelor la bugetul de stat, în copie.

(6) Autoritatea fiscală teritorială analizează documentația depusă de operatorul economic și, în termen de 30 de zile de la depunerea cererii, decide asupra dreptului de restituire a accizelor prin emiterea unei decizii de admitere, în totalitate sau în parte, ori de respingere a cererii de restituire.

(7) În cazul în care decizia este de admitere în totalitate sau în parte, autoritatea fiscală teritorială procedează la restituirea accizelor în condițiile art. 168 din Codul de procedură fiscală.

(2) Pentru băuturile alcoolice şi produsele din tutun retrase de pe piaţă, dacă starea sau vechimea acestora le face improprii consumului ori nu mai îndeplinesc condiţiile legale de comercializare, accizele plătite la bugetul de stat pot fi restituite la solicitarea operatorului economic.

NORME METODOLOGICE

120. (1) Pentru băuturile alcoolice şi produsele din tutun prelucrat retrase de pe piaţă în condiţiile prevăzute la art. 400 alin. (2) din Codul fiscal, accizele plătite pot fi restituite. Prin retragere de pe piaţă se înţelege retragerea din circuitul economic a produselor eliberate pentru consum, în vederea reciclării, recondiţionării sau distrugerii acestora.

(2) În cazul prevăzut la alin. (1), operatorul economic anunţă în scris autoritatea vamală teritorială despre intenţia de a retrage de pe piaţă produsele accizabile, în vederea reciclării, recondiţionării, distrugerii, cu cel puţin 7 zile lucrătoare înainte de data la care se realizează distrugerea acestora ori produsele sunt introduse în antrepozitul de producţie, în cazul reciclării sau recondiţionării. Distrugerea băuturilor alcoolice şi a produselor din tutun prelucrat retrase de pe piaţă poate fi efectuată fie în antrepozit fiscal, fie într-o altă locaţie stabilită de operatorul care retrage produsele de pe piaţă, cu condiţia respectării prevederilor legislaţiei de mediu în materie de distrugere.

(3) Documentul prevăzut la alin. (2) cuprinde următoarele informaţii: cauzele, cantităţile de băuturi alcoolice şi produse din tutun prelucrat care fac obiectul retragerii de pe piaţă, data eliberării pentru consum a acestora, valoarea accizelor plătite pentru acestea la momentul eliberării pentru consum, precum şi procedura care urmează a fi aplicată acestora: reciclare, recondiţionare, distrugere.

(4) Autoritatea vamală teritorială desemnează un reprezentant care:

a) în cazul reciclării sau recondiţionării ori în cazul distrugerii în antrepozit fiscal, asistă la reintroducerea băuturilor alcoolice şi produselor din tutun prelucrat în antrepozitul fiscal şi certifică documentul de recepţie a produselor accizabile returnate;

b) în cazul distrugerii, indiferent de locaţia în care aceasta se realizează, asistă la distrugerea băuturilor alcoolice şi produselor din tutun prelucrat şi certifică documentul de distrugere;

c) în cazul reciclării sau recondiţionării băuturilor alcoolice şi produselor din tutun prelucrat marcate cu timbre sau banderole, vizează procesul-verbal de dezlipire a marcajelor, care cuprinde seria şi numărul de identificare ale banderolelor sau timbrelor dezlipite.

(5) În termen de 5 zile lucrătoare de la data certificării documentului de distrugere sau a vizării procesului-verbal de dezlipire a marcajelor, după caz, autoritatea vamală teritorială, după analizarea concordanţei dintre documentul de recepţie menţionat la alin. (4) lit. a) şi documentele prevăzute la alin. (4) lit. b) sau c), după caz, întocmeşte un punct de vedere cu privire la sumele reprezentând accize care pot fi restituite în urma depunerii unei cereri de restituire pentru produsele retrase de pe piaţă. Documentul care cuprinde punctul de vedere al autorităţii vamale teritoriale se comunică autorităţii fiscale teritoriale care are în competenţă soluţionarea cererii de restituire a accizelor.

(6) În aplicarea art. 400 alin. (2) din Codul fiscal, în vederea restituirii accizelor plătite la bugetul de stat, operatorul economic depune o cerere la autoritatea fiscală teritorială unde este înregistrat ca plătitor de impozite şi taxe, însoţită de următoarele documente:

a) copia documentului de recepţie/a documentului de distrugere certificat de reprezentantul autorităţii vamale teritoriale;

b) documentele care atestă proveniența produselor, precum şi documentul care atestă plata accizelor la bugetul de stat pentru produsele respective, în copie;

c) procesul-verbal de dezlipire a marcajelor, prevăzut la alin. (4) lit. c), în cazul produselor marcate prin banderole sau timbre şi care urmează a fi reciclate sau recondiţionate.

(7) Autoritatea fiscală teritorială analizează documentaţia depusă de operatorul economic şi, în termen de 30 de zile de la depunerea cererii, decide asupra dreptului de restituire a accizelor prin emiterea unei decizii de admitere, în totalitate sau în parte, ori de respingere a cererii de restituire.

(8) În cazul în care decizia este de admitere în totalitate sau în parte, autoritatea fiscală teritorială procedează la restituirea accizelor în condiţiile art. 168 din Codul de procedură fiscală.

(9) O copie a procesului-verbal prevăzut la alin. (4) lit. c) însoţeşte timbrele şi banderolele care se expediază pentru distrugere Companiei Naţionale „Imprimeria Naţională" - S.A.

(3) În cazul produselor pentru care accizele au fost plătite în România şi care ulterior sunt exportate sau livrate intracomunitar, persoana care a efectuat exportul sau livrarea intracomunitară poate solicita restituirea accizelor.

NORME METODOLOGICE

121. (1) Conform art. 400 alin. (3) din Codul fiscal, pentru produsele accizabile eliberate pentru consum în România care sunt exportate, accizele plătite pot fi restituite dacă se face dovada că produsele accizabile au părăsit teritoriul Uniunii Europene.

(2) Exportatorul anunţă în scris autoritatea vamală teritorială despre intenţia de a exporta produsele accizabile, în cazul produselor accizabile marcate cu timbre sau banderole, anunţul se transmite cu cel puţin 7 zile lucrătoare înainte de data la care se realizează exportul.
(3) Documentul prevăzut la alin. (2) cuprinde următoarele informaţii: cantităţile de produsele accizabile care fac obiectul exportului, data eliberării pentru consum a acestora, valoarea accizelor plătite pentru acestea la momentul eliberării pentru consum.
(4) În cazul în care produsele accizabile sunt marcate cu timbre sau banderole, autoritatea vamală teritorială desemnează un reprezentant care vizează procesul-verbal de dezlipire a marcajelor, care cuprinde seria şi numărul de identificare ale banderolelor sau timbrelor dezlipite.
(5) Exportatorul transmite la autoritatea vamală teritorială, în ziua lucrătoare imediat următoare celei în care produsele accizabile au părăsit teritoriul Uniunii Europene, o copie a declaraţiei vamale de export certificată în acest sens.
(6) În termen de 5 zile lucrătoare de la data primirii documentului care certifică faptul că produsele accizabile au părăsit teritoriul Uniunii Europene, autoritatea vamală teritorială, după analizarea concordanţei dintre documentele menţionate la alin. (4) şi (5), întocmeşte un punct de vedere cu privire la sumele reprezentând accize care pot fi restituite în urma depunerii unei cereri de restituire pentru produsele exportate. Documentul care cuprinde punctul de vedere al autorităţii vamale teritoriale se comunică autorităţii fiscale teritoriale care are în competenţă soluţionarea cererii de restituire a accizelor.
(7) În aplicarea art. 400 alin. (3) din Codul fiscal, în vederea restituirii accizelor plătite la bugetul de stat, exportatorul depune o cerere la autoritatea fiscală teritorială la care este înregistrat ca plătitor de impozite şi taxe, însoţită de următoarele documente:
a) copia declaraţiei vamale de export prin care se certifică faptul că produsele accizabile au părăsit teritoriul Uniunii Europene;
b) documentele care atestă proveniența produselor, precum şi documentul care atestă plata accizelor la bugetul de stat pentru produsele respective, în copie;
c) procesul-verbal de dezlipire a marcajelor, prevăzut la alin. (4), în cazul produselor marcate prin banderole sau timbre.
(8) Autoritatea fiscală teritorială analizează documentaţia depusă de operatorul economic şi, în termen de 30 de zile de la depunerea cererii, decide asupra dreptului de restituire a accizelor prin emiterea unei decizii de admitere, în totalitate sau în parte, ori de respingere a cererii de restituire.
(9) În cazul în care decizia este de admitere în totalitate sau în parte, autoritatea fiscală teritorială procedează la restituirea accizelor în condiţiile art. 168 din Codul de procedură fiscală.
(10) O copie a procesului-verbal prevăzut la alin. (4) însoţeşte timbrele şi banderolele care se expediază pentru distrugere Companiei Naţionale „Imprimeria Naţională" - S.A.

122. (1) În sensul art. 400 alin. (3) din Codul fiscal, pentru produsele accizabile eliberate pentru consum în România care sunt livrate intracomunitar, accizele plătite pot fi restituite dacă livrarea este însoţită de documentul prevăzut la art. 416 din Codul fiscal şi dacă se face dovada că accizele aferente acestora au devenit exigibile şi au fost percepute în statul membru în cauză.
(2) În cazul prevăzut la alin. (1), operatorul economic care efectuează livrarea intracomunitară anunţă în scris autoritatea vamală teritorială despre intenţia de a expedia produsele accizabile într-un alt stat membru, cu cel puţin două zile lucrătoare înainte de expediere.
(3) Documentul prevăzut la alin. (2) cuprinde următoarele informaţii: cantităţile de produse accizabile care fac obiectul livrării intracomunitare, data eliberării pentru consum a acestora, valoarea accizelor plătite pentru acestea la momentul eliberării pentru consum.
(4) În cazul în care produsele accizabile sunt marcate cu timbre sau banderole, autoritatea vamală teritorială desemnează un reprezentant care vizează procesul-verbal de dezlipire a marcajelor, ce cuprinde seria şi numărul de identificare ale banderolelor sau timbrelor dezlipite.
(5) Operatorul economic prevăzut la alin. (2) transmite la autoritatea vamală teritorială exemplarul 3 al documentului de însoţire certificat potrivit art. 416 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal.
(6) În termen de 5 zile lucrătoare de la data primirii documentului prevăzut la alin. (5), autoritatea vamală teritorială, după analizarea concordanţei dintre acesta şi documentul prevăzut la alin. (4), întocmeşte un punct de vedere cu privire la sumele reprezentând accize care pot fi restituite în urma depunerii unei cereri de restituire pentru produsele livrate intracomunitar. Documentul care cuprinde punctul de vedere al autorităţii vamale teritoriale se comunică autorităţii fiscale teritoriale care are în competenţă soluţionarea cererii de restituire a accizelor.
(7) În aplicarea art. 400 alin. (3) din Codul fiscal, în vederea restituirii accizelor plătite la bugetul de stat, operatorul economic depune o cerere la autoritatea fiscală teritorială unde este înregistrat ca plătitor de impozite şi taxe, însoţită de următoarele documente:
a) copiile exemplarelor 1 şi 3 de pe documentul de însoţire prevăzut la art. 416 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal;

b) documentele care atestă proveniența produselor, precum și documentul care atestă plata accizelor la bugetul de stat pentru produsele respective, în copie;
c) procesul-verbal de dezlipire a marcajelor, prevăzut la alin. (4), în cazul produselor marcate prin banderole sau timbre;
d documentul emis de autoritatea competentă din statul membru de destinație care atestă că accizele au devenit exigibile și au fost percepute în statul membru în cauză.
(8) Autoritatea fiscală teritorială analizează documentația depusă de operatorul economic și, în termen de 30 de zile de la depunerea cererii, decide asupra dreptului de restituire a accizelor prin emiterea unei decizii de admitere, în totalitate sau în parte, ori de respingere a cererii de restituire.
(9) În cazul în care decizia este de admitere în totalitate sau în parte, autoritatea fiscală teritorială procedează la restituirea accizelor în condițiile art. 168 din Codul de procedură fiscală.
(10) O copie a procesului-verbal prevăzut la alin. (4) însoțește timbrele și banderolele care se expediază pentru distrugere Companiei Naționale „Imprimeria Națională" - S.A.

(4) Pentru produsele accizabile reintroduse în antrepozitul fiscal, accizele plătite pot fi restituite.

NORME METODOLOGICE

123. (1) În sensul art. 400 alin. (4) din Codul fiscal, pentru produsele accizabile reintroduse în antrepozitele fiscale din România, accizele plătite pot fi restituite, în alte situații decât cele prevăzute la art. 400 alin. (1)-(3) din Codul fiscal.
(2) În cazul prevăzut la alin. (1), operatorul economic anunță în scris autoritatea vamală teritorială despre intenția de a reintroduce produsele accizabile în antrepozitul fiscal, cu cel puțin două zile lucrătoare înainte de reintroducere, menționând cauzele, cantitățile de produse accizabile care fac obiectul reintroducerii în antrepozitul fiscal, data eliberării pentru consum a acestora, valoarea accizelor plătite pentru acestea la momentul eliberării pentru consum, precum și procedura care urmează a fi aplicată produselor care fac obiectul restituirii accizelor în antrepozitul fiscal.
(3) Autoritatea vamală teritorială desemnează un reprezentant care asistă la reintroducerea produselor accizabile în antrepozitul fiscal și certifică documentul de recepție a produselor accizabile reintroduse.
(4) În cazul în care produsele accizabile sunt marcate cu timbre sau banderole, autoritatea vamală teritorială desemnează un reprezentant care vizează procesul-verbal de dezlipire a marcajelor, care cuprinde seria și numărul de identificare ale banderolelor sau timbrelor dezlipite.
(5) În termen de 5 zile lucrătoare de la data certificării documentului de recepție a produselor accizabile reintroduse în antrepozitul fiscal, autoritatea vamală teritorială întocmește un punct de vedere cu privire la sumele reprezentând accize care pot fi restituite în urma depunerii unei cereri de restituire pentru produsele reintroduse în antrepozitul fiscal. În cazul în care produsele accizabile sunt marcate cu timbre sau banderole, autoritatea vamală teritorială verifică și concordanța dintre documentul de recepție menționat la alin. (3) și documentul prevăzut la alin. (4). Documentul care cuprinde punctul de vedere al autorității vamale teritoriale se comunică autorității fiscale teritoriale care are în competență soluționarea cererii de restituire a accizelor.
(6) În aplicarea art. 400 alin. (4) din Codul fiscal, în vederea restituirii accizelor plătite la bugetul de stat, operatorul economic depune o cerere la autoritatea fiscală teritorială la care este înregistrat ca plătitor de impozite și taxe, însoțită de următoarele documente:
a) copia documentului de recepție în antrepozitul fiscal, certificat de reprezentantul autorității vamale teritoriale;
b) documentele care atestă proveniența produselor, precum și documentul care atestă plata accizelor la bugetul de stat pentru produsele respective, în copie;
c) procesul-verbal de dezlipire a marcajelor, prevăzut la alin. (4), în cazul produselor marcate prin banderole sau timbre.
(7) Autoritatea fiscală teritorială analizează documentația depusă de operatorul economic și, în termen de 30 de zile de la depunerea cererii, decide asupra dreptului de restituire a accizelor prin emiterea unei decizii de admitere, în totalitate sau în parte, ori de respingere a cererii de restituire.
(8) În cazul în care decizia este de admitere în totalitate sau în parte, autoritatea fiscală teritorială procedează la restituirea accizelor în condițiile art. 168 din Codul de procedură fiscală.
(9) O copie a procesului-verbal prevăzut la alin. (4) însoțește timbrele și banderolele care se expediază pentru distrugere Companiei Naționale „Imprimeria Națională" - S.A.

(5) Cuantumul accizelor restituite nu poate depăși suma efectiv plătită la bugetul de stat.

(6) Termenul în care persoana interesată își poate exercita dreptul de a solicita restituirea accizelor este termenul de prescripție a dreptului de a cere restituirea reglementat de Codul de procedură fiscală.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CJUE: C-94/10 Danfoss & Sauer-Danfoss (Restituirea accizelor plătite pentru produse energetice).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[42] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Această secțiune reglementează procedura de restituire a accizelor pentru produsele accizabile care sunt reintroduse în antrepozit (inclusiv pentru reciclare sau distrugere), sunt exportate/livrate intracomunitar ori nu mai îndeplinesc condițiile legale de comercializare (sunt improprii consumului).

3. Procedură. Restituirea accizelor se face numai la cerere, în interiorul termenului de prescripție prevăzut la art. 219 Cod de procedură fiscală. Dreptul de a cere restituirea creanțelor fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere dreptul la restituire (ex., dreptul la restituire ia naștere la data exportului produselor accizabile, cu acciza plătită în România). Procedura de restituire este cea prevăzută la art. 168 Cod de procedură fiscală.

Secțiunea a 16-a
Deplasarea și primirea produselor accizabile aflate în regim suspensiv de accize

Deplasarea produselor accizabile aflate în regim suspensiv de accize

Art. 401. – (1) Antrepozitarii autorizați de către autoritățile competente ale unui stat membru sunt recunoscuți ca fiind autorizați atât pentru circulația națională, cât și pentru circulația intracomunitară a produselor accizabile.

(2) Produsele accizabile pot fi deplasate în regim suspensiv de accize pe teritoriul Uniunii Europene, inclusiv dacă produsele sunt deplasate via o țară terță sau un teritoriu terț:

a) de la un antrepozit fiscal la:

1. un alt antrepozit fiscal;

2. un destinatar înregistrat;

3. un loc de unde produsele accizabile părăsesc teritoriul Uniunii Europene, în sensul art. 405 alin. (1);

4. un destinatar în sensul art. 395 alin. (1), în cazul în care produsele sunt expediate din alt stat membru;

b) de la locul de import către oricare dintre destinațiile prevăzute la lit. a), în cazul în care produsele în cauză sunt expediate de un expeditor înregistrat. În sensul prezentului articol, locul de import înseamnă locul unde se află produsele în momentul în care sunt puse în liberă circulație, în conformitate cu art. 79 din Regulamentul (CEE) nr. 2.913/92.

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (2) lit. a) pct. 1 și 2 și lit. b) și cu excepția situației prevăzute la art. 371 alin. (2), produsele accizabile pot fi deplasate în regim suspensiv de accize către un loc de livrare directă situat pe teritoriul României, în cazul în care locul respectiv a fost indicat de antrepozitarul autorizat din România sau de destinatarul înregistrat, în condițiile stabilite prin normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

124. (1) În aplicarea art. 401 alin. (3) din Codul fiscal, prin *loc de livrare directă* se înțelege locul unde produsele accizabile expediate de către un antrepozitar autorizat sau de către un expeditor înregistrat în regim suspensiv de accize pot fi primite, cu condiția ca acest loc să fie indicat de către antrepozitarul autorizat din statul membru de destinație sau de către destinatarul înregistrat. În cazul antrepozitarului autorizat, locul de livrare directă reprezintă alte locuri decât cele prevăzute la pct. 43 alin. (1) și (2). Locurile prevăzute la pct. 43 alin. (2) sunt doar asimilate unor locuri de livrare directă, în scopul realizării supravegherii fiscale. În cazul expedițiilor către un antrepozit autorizat din România, locul de livrare directă este un loc indicat de antrepozitarul autorizat, altul decât antrepozitul său fiscal.

(2) În aplicarea alin. (1), noțiunea de produse accizabile nu cuprinde și tutunul prelucrat prevăzut la art. 354 din Codul fiscal.

(3) Prin *livrare directă a produselor accizabile în regim suspensiv* se înțelege livrarea care respectă următoarele cerințe:

a) locul de livrare directă se indică de către antrepozitarul autorizat sau destinatarul înregistrat la autoritatea vamală teritorială, înainte de prima expediere a produselor accizabile din statul membru de expediere;

b) locul de livrare directă îndeplineşte condiţiile pentru recepţia fizică a produselor accizabile;
c) antrepozitarul autorizat sau destinatarul înregistrat întocmeşte raportul de primire. Cantitatea înscrisă în raportul de primire este înregistrată în evidenţele privind stocurile de astfel de produse ale antrepozitarului autorizat sau destinatarului înregistrat, concomitent atât ca intrare, cât şi ca eliberare pentru consum;
d) produsele accizabile trebuie păstrate la locul de livrare directă pentru o eventuală verificare, potrivit prevederilor din ordinul preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscale.
(4) Un antrepozitar autorizat sau un expeditor înregistrat în România poate expedia produse accizabile în regim suspensiv de accize către un loc de livrare directă dintr-un alt stat membru dacă această operaţiune este permisă în acel stat membru.
(5) Pe durata deplasării în regim suspensiv de accize, ambalajul în care este deplasat produsul accizabil trebuie să aibă la exterior marcaje care identifică tipul şi cantitatea de produs aflat în interior.
125. (1) În cazul biocombustibililor şi biocarburanţilor prevăzuţi la pct. 113 alin. (2) ale căror coduri NC nu se regăsesc la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal, care sunt destinate amestecului în antrepozite fiscale cu produse energetice, deplasarea produselor în cauză de la locul de producţie din România către antrepozitele fiscale din România unde se realizează amestecul se efectuează la preţuri fără accize şi este însoţită de un document comercial care conţine aceleaşi informaţii precum cele din documentul administrativ electronic pe suport hârtie, prevăzut în anexa nr. 33, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice, mai puţin codul de referinţă administrativ unic. Documentul comercial se certifică atât de autoritatea vamală teritorială în raza căreia îşi desfăşoară activitatea producătorul, cât şi de autoritatea vamală teritorială în raza căreia îşi desfăşoară activitatea antrepozitul fiscal primitor.
(2) În cazul biocombustibililor şi biocarburanţilor prevăzuţi la pct. 113 alin. (2) ale căror coduri NC nu se regăsesc la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal, achiziţionaţi de antrepozitarul autorizat prin operaţiuni proprii de import în vederea amestecului cu produse energetice în antrepozitele fiscale proprii, importul se efectuează fără plata accizelor, iar deplasarea de la locul de import până la antrepozitul fiscal se realizează sub acoperirea documentului administrativ unic. În acest caz antrepozitarul autorizat - importator are obligaţia de a declara pe propria răspundere, la momentul efectuării importului, faptul că va utiliza produsele exclusiv pentru amestecul cu produse energetice în antrepozitele sale.
(3) În cazul biocombustibililor şi biocarburanţilor prevăzuţi la pct. 113 alin. (2) ale căror coduri NC nu se regăsesc la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal, proveniţi din achiziţii intracomunitare proprii, regimul aplicabil pentru deplasarea produselor în cauză este în relaţie directă cu legislaţia statului membru de expediere.

(4) Antrepozitarul autorizat sau destinatarul înregistrat prevăzuţi la alin. (3) au obligaţia de a respecta cerinţele prevăzute la art. 404 alin. (1).

(5) Prevederile alin. (2) şi (3) se aplică şi deplasărilor de produse accizabile cu nivel de accize zero care nu au fost eliberate pentru consum.

(6) Deplasarea produselor accizabile în regim suspensiv de accize începe, în cazurile prevăzute la alin. (2) lit. a), în momentul în care produsele accizabile părăsesc antrepozitul fiscal de expediţie şi, în cazurile prevăzute la alin. (2) lit. b), în momentul în care aceste produse sunt puse în liberă circulaţie, în conformitate cu art. 79 din Regulamentul (CEE) nr. 2.913/92.

(7) Deplasarea în regim suspensiv de accize a produselor accizabile se încheie:

1. în cazurile prevăzute la alin. (2) lit. a) pct. 1, 2 şi 4 şi lit. b), în momentul în care destinatarul a recepţionat produsele accizabile;

2. în cazurile prevăzute la alin. (2) lit. a) pct. 3, în momentul în care produsele accizabile au părăsit teritoriul Uniunii Europene.

(8) Prezenta secţiune nu se aplică produselor accizabile care fac obiectul unei proceduri sau al unui regim vamal suspensiv.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[30] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Această secţiune reglementează procedura de deplasare a produselor accizabile în regim suspensiv de accize (fără plata accizelor la ieşirea din antrepozit) şi transpune prevederile Directivei 2008/118/CE privind regimul general al accizelor şi de abrogare a Directivei 92/12/CEE.

3. Reguli de aplicare. Circulația în regim suspensiv presupune garantarea plății accizelor pentru produsele accizabile transportate în interiorul teritoriilor statelor membre (a se vedea art. 336 și 337 Cod fiscal). La ieșirea din teritoriul vamal comunitar (unional) sau în cazul produselor accizabile aflate sub regim vamal, se aplică prevederile legislației vamale cu privire la garantarea drepturilor vamale (inclusiv accizele).

Documentul administrativ electronic

Art. 402. – (1) Deplasarea produselor accizabile este considerată ca având loc în regim suspensiv de accize doar dacă este acoperită de un document administrativ electronic procesat, în conformitate cu prevederile alin. (2) și (3).

NORME METODOLOGICE

126. (1) În aplicarea art. 402 alin. (1) din Codul fiscal, deplasarea produselor accizabile de la un antrepozit fiscal din România către un destinatar din alt stat membru sau către un loc de unde produsele părăsesc teritoriul Uniunii Europene se realizează în regim suspensiv de la plata accizelor, numai dacă este acoperită de documentul administrativ electronic.

(2) Produsele accizabile importate în România pot fi deplasate în regim suspensiv de la plata accizelor către un destinatar din alt stat membru, dacă deplasarea se efectuează de către un expeditor înregistrat în România potrivit art. 336 alin. (9) din Codul fiscal și cu condiția ca deplasarea să fie acoperită de documentul administrativ electronic.

(3) Proiectul documentului administrativ electronic trebuie încărcat în sistemul computerizat de monitorizare a mișcărilor intracomunitare cu produse accizabile, denumit EMCS, cu cel mult 7 zile lucrătoare înainte de data înscrisă pe acest document ca dată de expediere a produselor accizabile în cauză.

(2) În sensul alin. (1), expeditorul înaintează un proiect de document administrativ electronic autorității competente, prin intermediul sistemului informatizat prevăzut la art. 1 din Decizia nr. 1.152/2003/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 16 iunie 2003 privind informatizarea circulației și a controlului produselor supuse accizelor, denumit în continuare sistemul informatizat.

(3) Autoritatea competentă a expeditorului, prin sistemul informatizat prevăzut la alin. (2), efectuează o verificare electronică a datelor din proiectul de document administrativ electronic, iar în cazul în care:

a) datele sunt corecte, proiectul de document administrativ electronic este validat de către autoritatea competentă a expeditorului prin atribuirea unui cod de referință administrativ unic, specific fiecărei mișcări în regim suspensiv de accize;

NORME METODOLOGICE

126. (4) Momentul emiterii codului de referință administrativ unic prevăzut la art. 402 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal reprezintă momentul în care expeditorul are dreptul de a iniția deplasarea produselor accizabile în regim suspensiv de accize.

b) datele nu sunt corecte, proiectul de document administrativ electronic nu este validat, iar expeditorul este informat fără întârziere.

(4) În cazurile prevăzute la art. 401 alin. (2) lit. a) pct. 1, 2 și 4, la alin. (2) lit. b) și la alin. (3), autoritatea competentă a expeditorului transmite fără întârziere documentul administrativ electronic autorității competente a destinatarului, care la rândul ei îl transmite destinatarului prin intermediul sistemului informatic, în cazul în care acesta este un antrepozitar autorizat sau un destinatar înregistrat.

(5) În cazul prevăzut la art. 401 alin. (2) lit. a) pct. 3 autoritatea competentă a expeditorului înaintează documentul administrativ electronic autorității competente din statul membru în care declarația de export este depusă în conformitate cu art. 161 alin. (5) din Regulamentul (CEE) nr. 2.913/92, denumit în continuare statul membru de export, dacă statul membru de export este altul decât România.

(6) Atunci când expeditorul este din România, acesta furnizează persoanei care însoțește produsele accizabile un exemplar tipărit al documentului administrativ electronic.

(7) Atunci când produsele accizabile sunt deplasate în regim suspensiv de accize de la un expeditor din alt stat membru la un destinatar din România, deplasarea produselor este însoțită de un exemplar tipărit

al documentului administrativ electronic sau de orice alt document comercial care menționează codul de referință administrativ unic, identificabil în mod clar.

(8) Documentele prevăzute la alin. (6) și (7) trebuie să poată fi prezentate autorităților competente oricând sunt solicitate, pe întreaga durată a deplasării în regim suspensiv de accize.

(9) Expeditorul poate anula documentul administrativ electronic, atât timp cât deplasarea nu a început potrivit prevederilor art. 401 alin. (6).

(10) În cursul deplasării în regim suspensiv de accize, expeditorul poate modifica destinația, prin intermediul sistemului informatizat, și poate indica o nouă destinație, care trebuie să fie una dintre destinațiile prevăzute la art. 401 alin. (2) lit. a) pct. 1, 2 ori 3 sau la alin. (3), după caz, în condițiile prevăzute prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(11) În cazul deplasării intracomunitare a produselor energetice în regim suspensiv de accize, pe cale maritimă sau pe căi navigabile interioare, către un destinatar care nu este cunoscut cu siguranță în momentul în care expeditorul înaintează proiectul de document administrativ electronic prevăzut la alin. (2), autoritatea competentă poate autoriza ca expeditorul să nu includă în documentul în cauză datele privind destinatarul, în condițiile prevăzute prin ordin al președintelui A.N.A.F.

NORME METODOLOGICE

126. (5) În aplicarea art. 402 alin. (11) din Codul fiscal, prin autoritate competentă se înțelege autoritatea vamală teritorială.

(6) În situația prevăzută la art. 402 alin. (11) din Codul fiscal, autoritatea vamală teritorială poate autoriza ca expeditorul să nu includă în proiectul de document administrativ electronic datele privind destinatarul, dacă acestea nu sunt cunoscute cu certitudine la momentul înaintării proiectului respectiv, dar numai cu condiția ca acest fapt să fi fost anunțat la autoritatea vamală teritorială.

(7) În cazul deplasării produselor accizabile în regim suspensiv de accize dintr-un alt stat membru către un destinatar din România autorizat să primească produsele în regim suspensiv de accize, poate fi acceptat ca document de însoțire fie un exemplar al documentului administrativ electronic tipărit, fie orice alt document comercial în care se menționează codul de referință administrativ unic, identificabil în mod clar, acceptat de autoritatea competentă a acelui stat membru de expediție.

(12) Imediat ce datele privind destinatarul sunt cunoscute și cel târziu la momentul încheierii deplasării, expeditorul transmite datele sale autorității competente, utilizând procedura prevăzută la alin. (10).

(13) Prin excepție de la prevederile alin. (1), în cazul deplasărilor de produse energetice prin conducte fixe, care se desfășoară integral pe teritoriul României, documentul administrativ electronic se va întocmi după citirea contorului care înregistrează cantitatea expediată prin conductă.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 829/2016 pentru aprobarea Normelor privind accesul operatorilor economici la aplicațiile EMCS-RO de control al mișcărilor cu produse accizabile în regim suspensiv de accize și de depunere online a declarațiilor privind situația achizițiilor și livrărilor de produse accizabile (publicat în M. Of. nr. 179 din 10 martie 2016);*
- *OPANAF nr. 2901/2016 pentru aprobarea Instrucțiunilor de completare a documentului administrativ în format electronic (e-DA) utilizând aplicația EMCS-RO-Mișcări de control al mișcărilor cu produse accizabile în regim suspensiv/de scutire/exceptare de accize (publicat în M. Of. nr. 861 din 28 octombrie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206^{31} VCF, cu aceeași denumire marginală.

Divizarea deplasării produselor energetice în regim suspensiv de accize

Art. 403. – (1) Pe teritoriul României este permisă divizarea deplasării produselor energetice în regim suspensiv de accize în două sau mai multe deplasări.

(2) Autoritatea competentă a expeditorului poate permite, în condițiile stabilite prin ordin al președintelui A.N.A.F., ca expeditorul să divizeze o deplasare de produse energetice în regim suspensiv de accize cu condiția să nu se modifice cantitatea totală de produse accizabile.

(3) Divizarea pe teritoriul altui stat membru a unei deplasări intracomunitare de produse energetice în regim suspensiv de accize în două sau mai multe deplasări se poate efectua cu condiția:

1. să nu se modifice cantitatea totală de produse accizabile;
2. divizarea să se desfășoare pe teritoriul unui stat membru care permite o astfel de procedură;
3. autoritatea competentă din statul membru unde se efectuează divizarea să fie informată cu privire la locul unde se efectuează divizarea.

NORME METODOLOGICE

127. (1) În aplicarea art. 403 din Codul fiscal, autoritatea vamală teritorială poate permite divizarea unei deplasări de produse energetice în regim suspensiv de accize, în condițiile stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.
(2) Deplasarea de produse energetice în regim suspensiv de accize dintr-un stat membru este permisă a fi divizată pe teritoriul României numai dacă acel stat membru permite o astfel de procedură, iar destinatarii din România, respectiv antrepozitarul autorizat sau destinatarul înregistrat, respectă condițiile stabilite prin ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală prevăzut la alin. (1).

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206^{32} VCF, cu aceeași denumire marginală.

Primirea produselor accizabile în regim suspensiv de accize

Art. 404. – (1) La primirea de produse accizabile, la oricare dintre destinațiile prevăzute la art. 401 alin. (2) lit. a) pct. 1, 2 sau 4 sau la alin. (3), destinatarul trebuie să respecte următoarele cerințe:
a) să confirme că produsele accizabile au ajuns la destinație;
b) să păstreze produsele primite în vederea verificării și certificării datelor din documentul administrativ electronic la solicitarea autorității competente a destinatarului;
c) să înainteze fără întârziere și nu mai târziu de 5 zile lucrătoare de la încheierea deplasării, cu excepția cazurilor justificate corespunzător autorităților competente a destinatarului, un raport privind primirea acestora, denumit în continuare *raport de primire*, utilizând sistemul informatizat.
(2) Modalitățile de confirmare a faptului că produsele accizabile au ajuns la destinație și de trimitere a raportului de primire a produselor accizabile de către destinatarii menționați la art. 395 alin. (1) sunt prevăzute prin ordin al președintelui A.N.A.F.

NORME METODOLOGICE

128. (1) Modalitățile de confirmare a faptului că produsele accizabile au ajuns la destinație și de trimitere a raportului de primire a produselor accizabile de către destinatarii menționați la art. 395 alin. (1) din Codul fiscal, prevăzute la art. 404 alin. (2) din Codul fiscal, sunt cele prevăzute în ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.
(2) Destinatarul poate să întârzie înaintarea prin sistemul informatizat a raportului de primire, peste termenul-limită prevăzut la art. 404 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, numai în cazuri temeinic justificate, potrivit ordinului menționat la alin. (1).

(3) Autoritatea competentă a destinatarului efectuează o verificare electronică a datelor din raportul de primire, după care:
1. în cazul în care datele sunt corecte, autoritatea competentă a destinatarului confirmă înregistrarea raportului de primire și îl transmite autorității competente a expeditorului;
2. în cazul în care datele nu sunt corecte, destinatarul este informat fără întârziere despre acest fapt.
(4) Atunci când expeditorul este din alt stat membru, raportul de primire se înaintează acestuia prin intermediul autorității fiscale din statul membru, de către autoritatea competentă din România.
(5) În cazul în care locul de expediție și cel de destinație se află în România, primirea produselor accizabile în regim suspensiv de accize se confirmă expeditorului potrivit procedurii stabilite prin ordin al președintelui A.N.A.F.

NORME METODOLOGICE

128. (3) În cazul prevăzut la art. 404 alin. (5) din Codul fiscal, primirea produselor accizabile în regim suspensiv de la plata accizelor se confirmă expeditorului potrivit procedurii stabilite prin ordinul menționat la alin. (1).

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[33] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Raportul de export

Art. 405. – (1) În situaţiile prevăzute la art. 401 alin. (2) lit. a) pct. 3 şi la alin. (2) lit. b), după caz, dacă exportul are loc din România, autorităţile competente întocmesc un raport de export, pe baza vizei biroului vamal de ieşire, prevăzută la art. 793 alin. (2) din Regulamentul (CEE) nr. 2.454/93 al Comisiei, sau de biroul unde se realizează formalităţile prevăzute la art. 337 alin. (5), prin care se atestă faptul că produsele accizabile au părăsit teritoriul României.

NORME METODOLOGICE

129. (1) În aplicarea art. 405 alin. (1) din Codul fiscal, produsele accizabile pot fi deplasate în regim suspensiv de accize pe teritoriul Uniunii Europene, de la un antrepozit fiscal la un loc de unde acestea părăsesc teritoriul Uniunii Europene, inclusiv în cazul în care acestea sunt deplasate via o ţară terţă sau un teritoriu terţ.

(2) Deplasarea produselor accizabile poate fi realizată în regim suspensiv de accize, potrivit art. 405 alin. (1) din Codul fiscal, numai dacă este acoperită de documentul administrativ electronic.

(3) Dovada încheierii deplasării produselor accizabile în regim suspensiv de accize este raportul de export întocmit de autoritatea vamală teritorială din România sau, după caz, de autoritatea competentă din statul membru de export, raport întocmit pe baza vizei biroului vamal de ieşire ori a biroului unde se realizează formalităţile de ieşire a produselor, prin care se atestă faptul că produsele accizabile au părăsit teritoriul Uniunii Europene.

(2) Autorităţile competente înaintează raportul de export expeditorului.

(3) În condiţiile în care expeditorul este din alt stat membru, iar biroul vamal de ieşire este din România, autorităţile competente verifică pe cale electronică informaţiile ce rezultă din viza prevăzută la alin. (1). Odată ce aceste date au fost verificate, autorităţile competente din România transmit raportul de export autorităţilor competente din statul membru de expediţie.

(4) Autorităţile competente din statul membru de expediţie înaintează raportul de export expeditorului.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[34] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Proceduri în cazul în care sistemul informatizat este indisponibil la expediţie

Art. 406. – (1) Prin excepţie de la prevederile art. 402 alin. (1), în cazul în care sistemul informatizat este indisponibil în România, expeditorul din România poate începe o deplasare de produse accizabile în regim suspensiv de accize, în următoarele condiţii:

a) produsele să fie însoţite de un document pe suport hârtie care conţine aceleaşi date ca şi proiectul de document administrativ electronic prevăzut la art. 402 alin. (2);

b) să informeze autoritatea competentă a expeditorului înainte de începerea deplasării, prin procedura stabilită prin ordin al preşedintelui A.N.A.F.

NORME METODOLOGICE

130. (1) În aplicarea art. 406 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, în situaţia în care sistemul informatizat este indisponibil în România, expeditorul poate începe deplasarea produselor accizabile în regim suspensiv de accize numai după înştiinţarea autorităţii vamale centrale (responsabilă pentru sistemul informatizat şi corespondenţa cu autorităţile competente din statele membre) prin transmiterea copiei documentului care va însoţi deplasarea produselor, pe care a fost înscris numărul de referinţă eliberat de autoritatea vamală teritorială, în vederea atribuirii codului de referinţă administrativ unic, care reprezintă acordul pentru începerea efectivă a deplasării produselor.

(2) Modelul documentului pe suport hârtie este prevăzut în anexa nr. 34, care face parte integrantă din prezentele normele metodologice.

(2) În cazul în care sistemul informatizat redevine disponibil, expeditorul prezintă un proiect de document administrativ electronic, în conformitate cu art. 402 alin. (2).

(3) De îndată ce informațiile cuprinse în documentul administrativ electronic sunt validate, în conformitate cu art. 402 alin. (3), acest document înlocuiește documentul pe suport hârtie prevăzut la alin. (1) lit. a). Prevederile art. 402 alin. (4) și (5), precum și cele ale art. 404 și 405 se aplică în mod corespunzător.

(4) Până la momentul validării informațiilor din documentul administrativ electronic, deplasarea este considerată ca având loc în regim suspensiv de accize, pe baza documentului pe suport hârtie prevăzut la alin. (1) lit. a).

(5) O copie de pe documentul pe suport hârtie prevăzut la alin. (1) lit. a) se păstrează de expeditor în evidențele sale.

(6) În cazul în care sistemul informatizat este indisponibil la expediție, expeditorul comunică informațiile prevăzute la art. 402 alin. (10) sau la art. 403 prin intermediul unor mijloace alternative de comunicare. În acest scop, expeditorul în cauză informează autoritatea competentă a expeditorului înaintea modificării destinației sau a divizării deplasării. Prevederile alin. (2)-(5) se aplică în mod corespunzător.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[35] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Proceduri în cazul în care sistemul informatizat este indisponibil la destinație

Art. 407. – (1) În cazul în care, în situațiile prevăzute la art. 401 alin. (2) lit. a) pct. 1, 2 și 4, la alin. (2) lit. b) și la alin. (3), raportul de primire prevăzut la art. 404 alin. (1) lit. c) nu poate fi prezentat la încheierea deplasării produselor accizabile în termenul prevăzut la respectivul articol, deoarece fie sistemul informatizat nu este disponibil în România, fie în situația prevăzută la art. 406 alin. (1) nu au fost încă îndeplinite procedurile prevăzute la art. 406 alin. (2) și (3), destinatarul prezintă autorității competente din România, cu excepția cazurilor pe deplin justificate, un document pe suport hârtie care conține aceleași informații ca și raportul de primire și care atestă încheierea deplasării, potrivit prevederilor din normele metodologice.

(2) Cu excepția cazului în care destinatarul poate prezenta, în scurt timp, prin intermediul sistemului informatizat, raportul de primire prevăzut la art. 404 alin. (1) lit. c) sau în cazuri pe deplin justificate, autoritatea competentă din România trimite o copie de pe documentul pe suport hârtie prevăzut la alin. (1) autorității competente din statul membru de expediție, care o transmite expeditorului sau o ține la dispoziția acestuia.

(3) De îndată ce sistemul informatizat redevine disponibil sau de îndată ce procedurile prevăzute la art. 406 alin. (2) și (3) sunt îndeplinite, destinatarul prezintă un raport de primire, în conformitate cu art. 404 alin. (1) lit. c). Prevederile art. 404 alin. (3) și (4) se aplică în mod corespunzător.

(4) În cazul în care, în situațiile prevăzute la art. 401 alin. (2) lit. a) pct. 3, raportul de export prevăzut la art. 405 alin. (1) nu poate fi întocmit la încheierea deplasării produselor accizabile deoarece fie sistemul informatizat nu este disponibil în statul membru de export, fie în situația prevăzută la art. 406 alin. (1) nu au fost încă îndeplinite procedurile prevăzute la art. 406 alin. (2) și (3), autoritățile competente din statul membru de export trimit autorităților competente din România un document pe suport hârtie care conține aceleași date ca și raportul de export și care atestă încheierea deplasării, cu excepția cazului în care raportul de export prevăzut la art. 405 alin. (1) poate fi întocmit în scurt timp, prin intermediul sistemului informatizat sau în cazuri pe deplin justificate, potrivit prevederilor din normele metodologice.

(5) În cazul prevăzut la alin. (4), autoritățile competente din România transmit sau pun la dispoziția expeditorului o copie a documentului pe suport hârtie.

(6) De îndată ce sistemul informatizat redevine disponibil în statul membru de export sau de îndată ce procedurile prevăzute la art. 406 alin. (2) și (3) sunt îndeplinite, autoritățile competente din statul membru de export trimit un raport de export, în conformitate cu art. 405 alin. (1). Prevederile art. 405 alin. (2) și (3) se aplică în mod corespunzător.

NORME METODOLOGICE

131. Modelul documentului pe suport hârtie al raportului de primire şi modelul raportului de export sunt prevăzute în anexa nr. 35 şi, respectiv, în anexa nr. 36, care fac parte integrantă din prezentele norme metodologice.

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206[36] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Încheierea deplasării produselor accizabile în regim suspensiv de accize

Art. 408. – (1) Fără să contravină prevederilor art. 407, raportul de primire prevăzut la art. 404 alin. (1) lit. c) sau raportul de export prevăzut la art. 405 alin. (1) constituie dovada faptului că deplasarea produselor accizabile s-a încheiat, în conformitate cu art. 401 alin. (7).

(2) Prin excepţie de la prevederile alin. (1), în absenţa unui raport de primire sau a unui raport de export din alte motive decât cele prevăzute la art. 404 dovada încheierii deplasării produselor accizabile în regim suspensiv de accize este:

a) în cazurile prevăzute la art. 401 alin. (2) lit. a) pct. 1, 2 şi 4, la alin. (2) lit. b) şi la alin. (3), o adnotare făcută de autorităţile competente din statul membru de destinaţie, pe baza unor dovezi corespunzătoare, care să indice că produsele accizabile expediate au ajuns la destinaţia declarată;

b) în cazul prevăzut la art. 401 alin. (2) lit. a) pct. 3, o adnotare făcută de autorităţile competente din statul membru pe teritoriul căruia este situat biroul vamal de ieşire, care să ateste faptul că produsele accizabile au părăsit teritoriul Uniunii Europene.

(3) În sensul alin. (2), un document înaintat de destinatar şi care conţine aceleaşi informaţii ca şi raportul de primire sau de export constituie o dovadă corespunzătoare.

(4) În momentul în care autorităţile competente din statul membru de expediţie au admis dovezile corespunzătoare, acestea închid deplasarea în sistemul informatizat.

NORME METODOLOGICE

132. (1) Deplasarea produselor accizabile în regim suspensiv de accize se consideră încheiată pentru expeditor în baza raportului de primire înaintat de destinatar sau, după caz, în baza raportului de export înaintat de autoritatea competentă a locului de export, prin intermediul sistemului informatizat.

(2) Atunci când destinatarul din România constată că nu este în măsură să întocmească raportul de primire în termenul prevăzut de lege, imediat la primirea produselor solicită prezenţa unui reprezentant al autorităţii vamale teritoriale, în vederea verificării şi confirmării datelor prezentate de destinatar pe baza documentului care a însoţit deplasarea produselor în regim suspensiv de accize şi a dovezilor justificative.

(3) În urma menţiunilor reprezentantului autorităţii vamale teritoriale, destinatarul va înainta documentul autorităţii vamale centrale în vederea comunicării de către aceasta autorităţii competente a statului membru de expediţie a regimului aferent deplasării produselor.

(4) Modelul documentului este prevăzut în anexa nr. 35.

(5) În cazul deplasării produselor accizabile în regim suspensiv de accize din România către un destinatar din alt stat membru sau la export printr-un birou vamal de ieşire din alt stat membru, în absenţa raportului de primire sau a unui raport de export, după caz, deplasarea poate fi considerată încheiată potrivit adnotărilor autorităţii competente din statul membru de destinaţie sau de export.

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206[37] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Acest articol stabileşte modul în care se încheie o deplasare în regim suspensiv. Regula este că încheierea deplasării are loc, în condiţii normale, prin primirea Raportului de primire (raport de export, dacă bunurile părăsesc teritoriul comunitar/unional). În cazul în care nu se primeşte acest document, la alin. (2) se prevede o procedură alternativă de confirmare a încheierii deplasării, cu consecinţa eliberării garanţiei.

3. **Nereguli şi abateri.** În cazul în care deplasarea nu se încheie în condiţiile stabilite la acest articol, se aplică prevederile art. 412 [Nereguli şi abateri] Cod fiscal.

Structura și conținutul informațiilor

Art. 409. – (1) Structura și conținutul informațiilor care trebuie schimbate potrivit art. 402-405 de către persoanele și autoritățile competente implicate în cazul unei deplasări intracomunitare de produse accizabile în regim suspensiv de accize, normele și procedurile privind schimbul acestor informații, precum și structura documentelor pe suport hârtie prevăzute la art. 406 și 407 sunt stabilite de către Comisia Europeană.

(2) Situațiile în care sistemul informatizat este considerat indisponibil în România, precum și normele și procedurile care trebuie urmate în aceste situații sunt stabilite prin ordin al președintelui A.N.A.F.

NORME METODOLOGICE

133. Structura și conținutul mesajelor corespunzătoare documentului administrativ electronic, raportului de primire și raportului de export aferente deplasărilor de produse accizabile în regim suspensiv de accize, atunci când informațiile se transmit prin sistemul informatizat, sunt stabilite la nivel național și se regăsesc în ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, emis în conformitate cu prevederile Regulamentului CE nr. 684/2009.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[38] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Proceduri simplificate

Art. 410. – (1) Monitorizarea deplasărilor produselor accizabile în regim suspensiv de accize, care se desfășoară integral pe teritoriul României, se realizează potrivit procedurilor aprobate prin ordin al președintelui A.N.A.F., stabilite pe baza prevederilor art. 402-408.

(2) Prin acord și în condițiile stabilite de România cu alte state membre interesate pot fi stabilite proceduri simplificate pentru deplasările frecvente și regulate de produse accizabile în regim suspensiv de accize care au loc între teritoriile acestora.

(3) Prevederile alin. (2) includ deplasările prin conducte fixe.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[39] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Deplasarea unui produs accizabil în regim suspensiv după ce a fost pus în liberă circulație în procedură vamală simplificată

Art. 411. – (1) Deplasarea produselor accizabile puse în liberă circulație de către un importator care deține autorizație unică pentru proceduri vamale simplificate, eliberată de autoritatea competentă din alt stat membru, iar produsele sunt eliberate pentru consum în România, se poate efectua în regim suspensiv de accize, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) importatorul este autorizat de autoritatea competentă din statul său pentru efectuarea de operațiuni cu produse accizabile în regim suspensiv de accize;

b) importatorul deține cod de accize în statul membru de autorizare;

c) deplasarea are loc între:

1. un birou vamal de intrare din România și un antrepozit fiscal sau un destinatar înregistrat din România;

2. un birou vamal de intrare în teritoriul Uniunii Europene situat în alt stat membru participant la aplicarea procedurii vamale simplificate și un antrepozit fiscal sau un destinatar înregistrat din România, mișcarea produselor accizabile fiind acoperită de o procedură de tranzit care începe la frontieră;

3. un birou vamal de intrare în teritoriul Uniunii Europene situat într-un stat membru neparticipant la aplicarea procedurii vamale simplificate și un antrepozit fiscal sau un destinatar înregistrat din România, mișcarea produselor accizabile fiind acoperită de o procedură de tranzit care începe la frontieră;

d) produsele accizabile sunt însoțite de un exemplar tipărit al documentului administrativ electronic prevăzut la art. 402 alin. (1).

(2) Prevederile alin. (1) se aplică și în cazul importatorului înregistrat în România care deține autorizație unică pentru proceduri vamale simplificate, eliberată de autoritatea vamală din România, iar produsele sunt eliberate pentru consum în alt stat membru participant la aplicarea procedurii vamale simplificate.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[40] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Nereguli și abateri

Art. 412. – (1) Atunci când s-a produs o neregulă în cursul unei deplasări de produse accizabile în regim suspensiv de accize care a dus la eliberarea pentru consum a acestora în conformitate cu art. 340 alin. (1) lit. a), se consideră că eliberarea pentru consum are loc în statul membru în care s-a produs neregula.

(2) În cazul în care, pe parcursul unei deplasări a produselor accizabile în regim suspensiv de accize, a fost depistată o neregulă care a dus la eliberarea pentru consum a acestora în conformitate cu art. 340 alin. (1) lit. a) și nu este posibil să se determine unde s-a produs neregula, se consideră că aceasta s-a produs în statul membru și la momentul în care aceasta a fost depistată.

(3) În situațiile prevăzute la alin. (1) și (2), autoritățile competente din statul membru în care produsele au fost eliberate pentru consum sau în care se consideră că au fost eliberate pentru consum trebuie să informeze autoritățile competente din statul membru de expediție.

(4) Când produsele accizabile care se deplasează în regim suspensiv de accize nu au ajuns la destinație și pe parcursul deplasării nu a fost constatată nicio neregulă care să fie considerată eliberare pentru consum potrivit art. 340 alin. (1) lit. a), se consideră că neregula s-a produs în statul membru de expediție și în momentul expedierii produselor accizabile.

(5) Face excepție de la prevederile alin. (4) cazul în care în termen de 4 luni de la începerea deplasării în conformitate cu art. 401 alin. (6), expeditorul furnizează dovada încheierii deplasării sau a locului în care a fost comisă neregula, într-un mod considerat satisfăcător de autoritățile competente din statul membru de expediție în conformitate cu art. 401 alin. (7).

(6) Dacă persoana care a constituit garanția potrivit prevederilor art. 348 nu a avut sau nu a putut să aibă cunoștință de faptul că produsele nu au ajuns la destinație, acesteia i se acordă un termen de o lună de la comunicarea acestei informații de către autoritățile competente din statul membru de expediție pentru a-i permite să aducă dovada încheierii deplasării, în conformitate cu art. 401 alin. (7), sau a locului comiterii neregulii.

(7) În cazurile prevăzute la alin. (2) și (4), dacă statul membru în care s-a comis efectiv neregula este identificat în termen de 3 ani de la data începerii deplasării, în conformitate cu art. 401 alin. (6), se aplică dispozițiile alin. (1). În aceste situații, autoritățile competente din statul membru în care s-a comis neregula informează în acest sens autoritățile competente din statul membru în care au fost percepute accizele, care restituie sau remit accizele în momentul furnizării probei perceperii accizelor în celălalt stat membru.

(8) În sensul prezentului articol, neregulă înseamnă o situație apărută în cursul unei deplasări a produselor accizabile în regim suspensiv de accize, diferită de aceea prevăzută la art. 340 alin. (10) și (11), din cauza căreia o deplasare sau un segment dintr-o deplasare a unor produse accizabile nu s-a încheiat conform art. 401 alin. (7).

(9) În sensul prezentului articol, nu se consideră neregulă diferențele constatate între cantitățile înregistrate la expediere, respectiv la recepție, care pot fi atribuite toleranțelor aparatelor de măsurare și care sunt în limitele claselor de precizie ale aparatelor, stabilite conform Hotărârii Guvernului nr. 264/2006 privind stabilirea condițiilor de introducere pe piață și de punere în funcțiune a mijloacelor de măsurare, cu modificările și completările ulterioare.

NORME METODOLOGICE

134. (1) În aplicarea art. 412 din Codul fiscal, în cazul pierderilor intervenite pe parcursul transportului intracomunitar al produselor accizabile în regim suspensiv de accize, la sosirea produselor în România, pe baza documentelor justificative prezentate de persoana care a efectuat recepția produselor accizabile, autoritatea vamală teritorială stabilește natura pierderilor și regimul de admitere a acestora.

(2) În aplicarea art. 412 alin. (8) din Codul fiscal, prin neregulă se înțelege pierderile sau distrugerile care intervin în cursul unei deplasări a produselor accizabile în regim suspensiv de accize, diferite de cele prevăzute la pct. 2 alin. (1) lit. a) și b), care au drept consecință încheierea cu lipsuri sau neîncheierea deplasării în regim suspensiv de la plata accizelor conform art. 401 alin. (7) din Codul fiscal.

(3) Pentru pierderile, altele decât cele admise de autoritatea vamală teritorială ca neimpozabile în România potrivit pct. 2 alin. (1) lit. a) și b), se datorează accize calculate pe baza nivelurilor accizelor în vigoare la momentul constatării acestora, cu respectarea prevederilor pct. 2 alin. (5) și (6).

(4) Prevederile alin. (1)-(3) se aplică în mod corespunzător și în cazul pierderilor de produse intervenite pe parcursul transportului național al produselor accizabile în regim suspensiv de accize.

(5) În toate situațiile în care distrugerea sau pierderea produselor accizabile nu se admite de autoritatea vamală teritorială ca neimpozabilă, accizele devin exigibile la data emiterii deciziei de impunere de către autoritatea vamală teritorială și se plătesc în termen de 5 zile de la această dată. Autoritatea vamală teritorială stabilește cuantumul accizelor datorate și emite decizia de impunere potrivit procedurii stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

• *Dec. CJUE: C-175/14 Prankl (Competența percepерii accizelor).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206[41] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Secțiunea a 17-a
Deplasarea intracomunitară și impozitarea produselor accizabile după eliberarea pentru consum

Persoane fizice

Art. 413. – (1) Accizele pentru produsele accizabile achiziționate de o persoană fizică pentru uz propriu și transportate personal de aceasta dintr-un stat membru în România sunt exigibile numai în statul membru în care se achiziționează produsele accizabile.

(2) Pentru a stabili dacă produsele accizabile prevăzute la alin. (1) sunt destinate uzului propriu al unei persoane fizice, se au în vedere cel puțin următoarele elemente:

a) statutul comercial al celui care deține produsele accizabile și motivele pentru care le deține;

b) locul în care se află produsele accizabile sau, dacă este cazul, modul de transport utilizat;

c) orice document referitor la produsele accizabile;

d) natura produselor accizabile;

e) cantitatea de produse accizabile.

(3) Produsele achiziționate și transportate de persoanele fizice se consideră a fi destinate scopurilor comerciale, în condițiile și în cantitățile prevăzute în normele metodologice.

(4) Produsele achiziționate și transportate în cantități superioare limitelor prevăzute în normele metodologice și destinate consumului în România se consideră a fi achiziționate în scopuri comerciale și, în acest caz, se datorează acciza în România.

(5) Acciza devine exigibilă în România și pentru cantitățile de uleiuri minerale eliberate deja pentru consum într-un alt stat membru, dacă aceste produse sunt transportate cu ajutorul unor mijloace de transport atipice de către o persoană fizică sau în numele acesteia. În sensul acestui alineat, mijloace de transport atipice înseamnă transportul de combustibil în alte recipiente decât rezervoarele vehiculelor sau în canistre adecvate pentru combustibili și transportul de produse lichide pentru încălzire în alte recipiente decât în camioane-cisternă folosite în numele unor operatori economici profesioniști.

NORME METODOLOGICE

135. (1) În aplicarea art. 413 alin. (1) și (3) din Codul fiscal, prin achiziții de produse accizabile pentru uz propriu se înțelege achizițiile de produse accizabile efectuate de către persoanele fizice și transportate de către acestea, care nu depășesc următoarele limite cantitative:

a) tutunuri prelucrate:

1. țigarete - 800 de bucăți;

2. țigări (cu o greutate maximă de 3 grame/bucată) - 400 de bucăți;
3. țigări de foi - 200 de bucăți;
4. tutun de fumat - 1 kg;
b) băuturi alcoolice:
1. băuturi spirtoase - 10 litri;
2. produse intermediare - 20 litri;
3. vinuri și băuturi fermentate - 90 litri;
4. bere - 110 litri.

(2) În aplicarea art. 413 alin. (3) și (4) din Codul fiscal, prin achiziții de produse accizabile în scopuri comerciale se înțelege achizițiile de produsele accizabile efectuate de către persoanele fizice și transportate de către acestea, care depășesc limitele cantitative prevăzute la alin. (1).

(3) Pentru stabilirea destinației comerciale a produselor accizabile achiziționate dintr-un alt stat membru de persoane fizice din România, se au în vedere următoarele cerințe:
a) statutul comercial al deținătorului și motivele deținerii produselor;
b) locul în care se află produsele sau, dacă este cazul, mijlocul de transport utilizat;
c) orice alt document cu privire la produsele respective;
d) natura produselor;
e) cantitatea de produse.

(4) Achizițiile de produse accizabile în scopuri comerciale sunt supuse prevederilor art. 414 din Codul fiscal.

(5) Autoritatea vamală competentă stabilește pe baza criteriilor prevăzute la alin. (3) dacă produsele deținute în cantități inferioare sau egale limitelor prevăzute la alin. (1) sunt destinate a fi utilizate altfel decât pentru uz propriu, respectiv în scopuri comerciale.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206[43] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Această secțiune stabilește modul în care se pot deplasa intracomunitar produsele accizabile, cu accize plătite într-un stat membru. În acest caz, deplasarea se face pe baza documentului de însoțire prevăzut la art. 416 Cod fiscal. Primirea de către furnizor a exemplarului 3 al documentului de însoțire dă naștere la dreptul de restituire a accizei plătite în România.

Produse cu accize plătite, deținute în scopuri comerciale în România

Art. 414. – (1) Fără să contravină prevederilor art. 417 alin. (1), în cazul în care produsele accizabile care au fost deja eliberate pentru consum într-un stat membru sunt deținute în scopuri comerciale în România pentru a fi livrate sau utilizate pe teritoriul acesteia, produsele în cauză sunt supuse accizelor, iar accizele devin exigibile în România.

(2) În sensul prezentului articol, deținerea de produse accizabile de către o altă persoană decât o persoană fizică sau de către o persoană fizică în alte scopuri decât pentru uz propriu și transportarea de către aceasta în conformitate cu art. 413 se consideră deținere în scopuri comerciale.

(3) Condițiile de exigibilitate și nivelul accizelor care urmează să fie aplicate sunt cele în vigoare la data la care accizele devin exigibile în România.

(4) Persoana plătitoare de accize devenite exigibile este, în cazul prevăzut la alin. (1), persoana care efectuează livrarea sau deține produsele destinate livrării sau căreia îi sunt livrate produsele în România.

(5) Fără să contravină prevederilor art. 419, în cazul în care produsele accizabile care au fost deja eliberate pentru consum în alt stat membru se deplasează în cadrul Uniunii Europene în scopuri comerciale, produsele în cauză nu sunt considerate ca fiind deținute în aceste scopuri până în momentul în care ajung în România, cu condiția ca deplasarea să se realizeze pe baza formalităților prevăzute la art. 415 alin. (1) și (2).

(6) Produsele accizabile deținute la bordul unei nave sau al unei aeronave care efectuează traversări sau zboruri între un alt stat membru și România, dar care nu sunt disponibile pentru vânzare în momentul în care nava sau aeronava se află pe teritoriul unuia dintre cele două state membre, nu sunt considerate ca fiind deținute în statul membru respectiv în scopuri comerciale.

(7) În cazul produselor accizabile care au fost deja eliberate pentru consum în România și care sunt livrate într-un alt stat membru, persoana care a efectuat livrarea poate beneficia, la cerere, de restituirea

accizelor dacă autoritatea competentă constată că accizele au devenit exigibile și au fost percepute în acel stat membru, potrivit prevederilor din normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

136. În aplicarea art. 414 alin. (7) din Codul fiscal, persoana care efectuează livrarea intracomunitară a produselor accizabile anterior eliberate pentru consum în România poate solicita restituirea accizelor conform procedurii prevăzute la pct. 122.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

• *Dec. CCR nr. 186/2011 (publicată în M. Of. nr. 343 din 18 mai 2011).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[44] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Deplasarea intracomunitară a produselor cu accize plătite

Art. 415. – (1) În situațiile prevăzute la art. 414 alin. (1) și (7), produsele accizabile circulă între alt stat membru și România, respectiv între România și alt stat membru împreună cu documentul de însoțire prevăzut la art. 416.

NORME METODOLOGICE

137. (1) În aplicarea art. 415 alin. (1) din Codul fiscal, în Situația în care un operator economic din România urmează să primească produse accizabile eliberate pentru consum în alt stat membru, exigibilitatea accizelor ia naștere în momentul în care acesta recepționează produsele.

(2) Operatorul economic din România prevăzut la alin. (1) trebuie să îndeplinească următoarele cerințe:

a) înainte de expedierea produselor accizabile de către furnizorul din alt stat membru, să depună o declarație cu privire la acest fapt la autoritatea vamală teritorială și să garanteze plata accizelor aferente produselor accizabile pe care urmează să le primească;

b) să plătească accizele în prima zi lucrătoare imediat următoare celei în care s-au recepționat produsele;

c) să înștiințeze autoritatea vamală teritorială în raza căreia au fost primite produsele accizabile și să păstreze produsele în locul de recepție cel puțin 24 de ore pentru a permite acestei autorități să se asigure că produsele au fost efectiv primite și că accizele exigibile pentru acestea au fost plătite. După expirarea termenului de 24 de ore, operatorul economic poate proceda la recepția produselor accizabile primite.

(2) Persoanele prevăzute la art. 414 alin. (4) trebuie să îndeplinească următoarele cerințe:

a) înaintea expedierii produselor, să depună o declarație la autoritatea competentă teritorială și să garanteze plata accizelor;

b) să plătească accizele în prima zi lucrătoare imediat următoare celei în care s-au recepționat produsele;

c) să accepte orice control care să permită autorității competente să se asigure că produsele accizabile au fost efectiv primite și că accizele exigibile pentru acestea au fost plătite.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[45] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Documentul de însoțire

Art. 416. – (1) Documentul de însoțire se întocmește de către furnizor în 3 exemplare și se utilizează după cum urmează:

a) primul exemplar rămâne la furnizor;

b) exemplarele 2 și 3 însoțesc produsele accizabile pe timpul transportului până la primitor;

c) exemplarul 2 rămâne la primitorul produselor;

d) exemplarul 3 trebuie să fie restituit furnizorului, cu certificarea recepției și cu menționarea tratamentului fiscal ulterior al produselor accizabile în statul membru de destinație, dacă furnizorul solicită în mod expres acest lucru în scop de restituire de accize.

(2) Modelul documentului de însoțire se stabilește prin normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

138. (1) Deplasarea produselor accizabile eliberate pentru consum în România către un destinatar dintr-un stat membru, în vederea utilizării în scop comercial, este însoțită de documentul de însoțire prevăzut la art. 416 din Codul fiscal.

(2) Documentul de însoțire se utilizează și în cazul circulației intracomunitare a alcoolului complet denaturat.

(3) În aplicarea prevederilor art. 416 alin. (2) din Codul fiscal, modelul documentului de însoțire este prevăzut în anexa nr. 37, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice.

(4) Pentru produsele accizabile eliberate pentru consum într-un stat membru și care sunt destinate a fi utilizate în scop comercial în România, deplasarea produselor din statul membru în România este însoțită de documentul de însoțire sau de un document comercial stabilit de statul membru de expediție, care conține aceleași informații ca și documentul de însoțire.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Regulamentul (CEE) nr. 3649/92 privind documentul de însoțire simplificat pentru circulația intracomunitară a produselor supuse accizelor și care au fost eliberate pentru consum în statul membru de expediere (publicat în JO nr. 369L din 18 decembrie 1992).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[46] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Vânzarea la distanță și reprezentantul fiscal

Art. 417. – (1) Vânzarea la distanță din alt stat membru în România reprezintă vânzarea produselor accizabile deja eliberate pentru consum într-un stat membru, care sunt achiziționate de o persoană stabilită în România, alta decât un antrepozitar autorizat sau un destinatar înregistrat, care nu exercită o activitate economică independentă, și care sunt expediate ori transportate către România, direct sau indirect, de către vânzător ori în numele acestuia, fiind supuse accizelor în România.

(2) În cazul prevăzut la alin. (1), accizele devin exigibile în România în momentul livrării produselor accizabile. Condițiile de exigibilitate și nivelul accizelor care urmează să fie aplicate sunt cele în vigoare la data la care accizele devin exigibile. Accizele se plătesc în conformitate cu procedura stabilită în normele metodologice.

(3) Persoana plătitoare de accize în România este fie vânzătorul, fie un reprezentant fiscal stabilit în România și autorizat de autoritățile competente din România. Atunci când vânzătorul nu respectă dispozițiile alin. (4) lit. a), persoana plătitoare de accize este destinatarul produselor accizabile.

(4) Vânzătorul în nume propriu sau prin reprezentantul fiscal trebuie să îndeplinească următoarele cerințe:

a) înainte de expedierea produselor accizabile trebuie să se înregistreze și să garanteze plata accizelor în condițiile stabilite și la autoritatea competentă, prevăzute în normele metodologice;

b) să plătească accizele la autoritatea competentă prevăzută la lit. a), după sosirea produselor accizabile;

c) să țină evidențe ale livrărilor de produse accizabile.

(5) Persoana nestabilită în România care efectuează o vânzare la distanță în România trebuie să transmită autorității competente, în nume propriu sau prin reprezentantul fiscal, o situație lunară privind achizițiile și livrările de produse accizabile, până la data de 15 inclusiv a lunii următoare celei la care se referă situația, în condițiile stabilite prin normele metodologice.

(6) Vânzarea la distanță din România în alt stat membru reprezintă vânzarea produselor accizabile deja eliberate pentru consum în România, care sunt achiziționate de o persoană, alta decât un antrepozitar autorizat sau un destinatar înregistrat, stabilită în alt stat membru, care nu exercită o activitate economică independentă, și care sunt expediate ori transportate către acel stat membru, direct sau indirect, de către vânzătorul stabilit în România ori în numele acestuia, fiind supuse accizelor în acel stat

membru. Accizele plătite în România se restituie, la solicitarea vânzătorului, dacă vânzătorul din România prezintă autorităţilor competente dovezi care să ateste că produsele accizabile au ajuns şi accizele s-au plătit în statul membru de destinaţie.

NORME METODOLOGICE

139. (1) În aplicarea art. 417 din Codul fiscal, pentru produsele accizabile eliberate pentru consum într-un stat membru şi destinate ulterior vânzării unei persoane din România care nu desfăşoară o activitate economică independentă, vânzătorul din acel stat membru sau reprezentantul său fiscal stabilit în România trebuie să se înregistreze şi să garanteze plata accizelor. Vânzătorul din alt stat membru se înregistrează şi garantează plata accizelor la autoritatea vamală centrală. În cazul desemnării unui reprezentant fiscal, acesta se înregistrează, se autorizează şi garantează plata accizelor la autoritatea vamală teritorială de care aparţine.

(2) Reprezentantul fiscal trebuie să fie stabilit în România şi să fie autorizat de către autoritatea vamală teritorială.

(3) În scopul obţinerii autorizaţiei, reprezentantul fiscal depune la autoritatea vamală teritorială o cerere însoţită de următoarele documente:

a) actul constitutiv al reprezentantului fiscal, care îi permite desfăşurarea acestei activităţi;

b) contractul de reprezentare încheiat cu vânzătorul.

(4) Modelul cererii privind acordarea autorizaţiei de reprezentant fiscal este prevăzut în anexa nr. 38, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice.

(5) Autorizarea ca reprezentant fiscal pentru vânzări la distanţă de produse accizabile nu poate fi acordată decât persoanelor care oferă garanţiile necesare pentru aplicarea corectă a dispoziţiilor legale şi pentru care măsurile de urmărire şi control necesare pot fi asigurate fără a fi necesare cheltuieli administrative suplimentare.

(6) Cererea de autorizare ca reprezentant fiscal nu poate fi aprobată în cazul persoanelor care au săvârşit o infracţiune sau încălcări repetate în legătură cu reglementările vamale sau fiscale.

(7) Decizia de neacordare a autorizaţiei ca reprezentant fiscal se comunică în scris, odată cu motivele ce au condus la acest fapt.

(8) Autorizaţia de reprezentant fiscal este revocată sau modificată atunci când una sau mai multe condiţii prevăzute pentru emiterea acesteia nu au fost sau nu mai sunt îndeplinite.

(9) Autorizaţia de reprezentant fiscal poate fi revocată atunci când titularul acesteia nu se conformează unei obligaţii care îi revine, după caz, din deţinerea acestei autorizaţii.

(10) Autorizaţia de reprezentant fiscal se revocă în cazul în care după emiterea acesteia se săvârşeşte una din faptele menţionate la alin. (6).

(11) Revocarea sau modificarea autorizaţiei de reprezentant fiscal se aduce la cunoştinţa titularului acesteia.

(12) Revocarea sau modificarea autorizaţiei de reprezentant fiscal produce efecte de la data la care ea a fost adusă la cunoştinţă. Totuşi, în cazuri excepţionale şi în măsura în care interesele legitime ale titularului autorizaţiei impun aceasta, autoritatea vamală teritorială poate stabili o dată ulterioară pentru producerea efectelor.

(13) Pentru vânzarea la distanţă efectuată în România, plata accizelor se efectuează prin unitatea de Trezorerie a Statului care deserveşte autoritatea fiscală teritorială în raza căreia se află domiciliul persoanei care primeşte produsele accizabile.

(14) Termenul de plată a accizelor îl constituie ziua lucrătoare imediat următoare celei în care a avut loc recepţia mărfurilor de către destinatar.

(15) În aplicarea art. 417 alin. (4) din Codul fiscal, vânzătorul sau reprezentantul fiscal înregistrează lunar în evidenţele proprii toate operaţiunile efectuate cu produse accizabile.

(16) Vânzătorii sau reprezentanţii fiscali, după caz, depun în format letric, la autoritatea vamală teritorială în raza căreia îşi au sediul social, o situaţie centralizatoare, până la data de 15 inclusiv a lunii următoare celei la care se referă situaţia.

(17) Modelul situaţiei centralizatoare prevăzute la alin. (16) este prevăzut în anexa nr. 19.

(18) Reprezintă o vânzare la distanţă din România în alt stat membru livrarea de produse accizabile deja eliberate pentru consum în România destinate vânzării unei persoane din alt stat membru care nu este antrepozitar autorizat sau destinatar înregistrat şi nu desfăşoară o activitate economică independentă. Vânzătorul din România sau reprezentantul său fiscal stabilit în acel alt stat membru trebuie să respecte legislaţia din statul membru respectiv.

(19) Persoanele menţionate la alin. (16) trebuie să ţină o evidenţă strictă a tuturor livrărilor de produse în cazul vânzării la distanţă din România în alt stat membru, în care trebuie să înregistreze pentru fiecare livrare:

a) numărul de ordine corespunzător livrării;

b) data livrării;

c) numărul facturii sau al altui document comercial care înlocuieşte factura;
d) ţara de destinaţie;
e) datele de identificare ale destinatarului: denumirea, adresa;
f) grupa de produse expediate, inclusiv codurile NC corespunzătoare;
g) cantitatea de produse expediată, exprimată în unităţi de măsură corespunzătoare regulilor de calcul al accizei;
h) dovada primirii produselor de către destinatar;
i) dovada plăţii accizelor în statul membru de destinaţie;
j) cuantumul accizelor solicitate a fi restituite;
k) data solicitării restituirii accizelor.

(20) Vânzătorul depune la autoritatea fiscală teritorială în raza căreia îşi are sediul o cerere de restituire, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 39, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice, menţionând livrările efectuate în cadrul vânzării la distanţă, pentru care s-au plătit accizele pe teritoriul statelor membre de destinaţie, pe parcursul unui trimestru.

(21) Cererea se depune până la data de 25 inclusiv a lunii următoare încheierii trimestrului în care au fost plătite accizele în statele membre de destinaţie şi cuprinde informaţii referitoare la cantităţile de produse accizabile şi numerele de ordine corespunzătoare livrărilor pentru care se solicită restituirea, precum şi suma totală de restituit.

Nedepunerea în termen a cererii nu conduce la pierderea dreptului de restituire, cu condiţia ca aceasta să fie depusă în cadrul termenului de prescripţie prevăzut la art. 219 din Codul de procedură fiscală.

(22) Momentul plăţii accizelor în statul membru de destinaţie reprezintă momentul de la care persoanele menţionate la alin. (16) beneficiază de dreptul de restituire a accizelor.

(23) Vânzătorul are obligaţia să păstreze la dispoziţia autorităţii fiscale teritoriale, pe o perioadă de cel puţin 5 ani, facturile şi toate documentele care atestă atât plata accizelor pe teritoriul naţional pentru produsele expediate, cât şi plata accizelor în statele membre de destinaţie.

(24) Autoritatea fiscală teritorială transmite cererea şi documentaţia depuse de vânzător autorităţii vamale teritoriale, care în urma analizei transmite un punct de vedere asupra dreptului de restituire a accizelor, precum şi asupra cuantumului accizei de restituit. După analiza documentaţiei, inclusiv a punctului de vedere transmis de autoritatea vamală teritorială, autoritatea fiscală teritorială emite decizia de admitere, în totalitate sau în parte, ori de respingere a cererii de restituire.

(25) În cazul în care se emite o decizie de admitere în totalitate sau în parte, autoritatea fiscală teritorială procedează la restituirea accizelor în condiţiile art. 168 din Codul de procedură fiscală.

(26) Cuantumul accizelor restituite nu poate depăşi valoarea accizelor plătite prin preţul de achiziţie al produselor accizabile.

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206[47] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Modificări:

Alin. (16) şi (21) ale pct. 139 din norme au fost modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Distrugeri şi pierderi

Art. 418. – (1) În situaţiile prevăzute la art. 414 alin. (1) şi la art. 417 alin. (1), în cazul distrugerii totale sau al pierderii iremediabile a produselor accizabile, în cursul transportului acestora în alt stat membru decât cel în care au fost eliberate pentru consum, dintr-un motiv legat de natura produselor, ca urmare a unui caz fortuit ori de forţă majoră sau ca o consecinţă a autorizării de către autorităţile competente din statul membru în cauză, accizele nu sunt exigibile în acel stat membru.

(2) Distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile în cauză se dovedeşte într-un mod considerat satisfăcător de autorităţile competente din statul membru în care a avut loc distrugerea totală ori pierderea iremediabilă sau din statul membru în care aceasta a fost constatată, în cazul în care nu este posibil să se determine unde a avut loc. Garanţia depusă în temeiul art. 415 alin. (2) lit. a) sau al art. 417 alin. (4) lit. a) se eliberează.

(3) Regulile şi condiţiile pe baza cărora se determină pierderile menţionate la alin. (1) sunt prevăzute în normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

140. (1) În aplicarea prevederilor art. 418 din Codul fiscal, în cazul distrugerii totale sau în cazul pierderii iremediabile survenite în cursul transportului pe teritoriul României a produselor accizabile eliberate pentru consum într-un alt stat membru, ca urmare a unui caz fortuit ori de forţă majoră, nu intervine exigibilitatea accizelor în România, dacă sunt îndeplinite următoarele condiţii:

a) expeditorul, transportatorul sau primitorul prezintă imediat autorităţii vamale teritoriale dovezi suficiente despre evenimentul produs, emise de autoritatea vamală, Ministerul Afacerilor Interne sau autoritatea competentă în domeniu, precum şi informaţii precise cu privire la cantitatea de produse accizabile care nu este disponibilă pentru a fi folosită în România;

b) să fie dovedite prin procese-verbale privind înregistrarea distrugerii totale sau a pierderii iremediabile în contabilitatea operatorului economic.

(2) Prin distrugere totală sau pierdere iremediabilă a produselor accizabile se înţelege cazul în care:

a) produsul nu este disponibil pentru a fi folosit în România datorită vărsării, spargerii, incendierii, contaminării, inundaţiilor sau altor cazuri de forţă majoră;

b) produsul nu este disponibil pentru a fi folosit în România datorită evaporării sau altor cauze care reprezintă rezultatul natural al deplasării produsului;

c) este o consecinţă a autorizării de către autoritatea vamală teritorială.

(3) Pentru pierderile neadmise de autoritatea vamală teritorială ca neimpozabile în România potrivit alin. (1) se datorează accize, calculate pe baza nivelurilor accizelor în vigoare la momentul constatării lor.

(4) În cazul prevăzut la alin. (3), accizele devin exigibile la data emiterii deciziei de impunere de către autoritatea vamală teritorială şi se plătesc în termen de 5 zile de la această dată. Autoritatea vamală teritorială stabileşte cuantumul accizelor datorate şi emite decizia de impunere potrivit procedurii stabilite prin ordin al preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală.

(5) Pentru produsele accizabile eliberate pentru consum într-un stat membru, destinate livrării în România, în cazul distrugerii totale sau pierderii iremediabile a acestora intervenite şi constatate în cursul transportului pe teritoriul altui stat membru decât cel în care au fost eliberate pentru consum, ca urmare a unui caz fortuit ori de forţă majoră, nu intervine exigibilitatea accizelor, dacă autoritatea competentă din statul membru în care acestea au avut loc ori au fost constatate a acceptat ca fiind satisfăcătoare dovezile prezentate de expeditor sau transportator.

(6) În cazurile prevăzute la alin. (1) şi (5) garanţiile depuse în conformitate cu prevederile pct. 137 alin. (2) lit. a) şi pct. 139 alin. (2) se eliberează.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

• *OMFP nr. 319/2016 pentru aprobarea condiţiilor privind distrugerea în antrepozitul fiscal a produselor accizabile care nu au fost eliberate pentru consum (publicat în M. Of. nr. 203 din 18 martie 2016).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206[48] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Acest articol reglementează procedura de distrugere a produselor accizabile în antrepozitul fiscal, precum şi modul de justificare a pierderilor.

Nereguli apărute pe parcursul deplasării produselor accizabile

Art. 419. – (1) **Atunci când s-a comis o neregulă în cursul unei deplasări a produselor accizabile, în conformitate cu art. 414 alin. (1) sau cu art. 417 alin. (1), în alt stat membru decât cel în care produsele au fost eliberate pentru consum, acestea sunt supuse accizelor, iar accizele sunt exigibile în statul membru în care s-a comis neregula.**

(2) **Atunci când s-a constatat o neregulă în cursul unei deplasări a produselor accizabile, în conformitate cu art. 414 alin. (1) sau cu art. 417 alin. (1), în alt stat membru decât cel în care produsele au fost eliberate pentru consum şi nu este posibil să se determine locul în care s-a comis neregula, se consideră că aceasta s-a comis în statul membru în care a fost constatată, iar accizele sunt exigibile în acest stat membru. Cu toate acestea, dacă statul membru în care s-a comis efectiv neregula este identificat în termen de 3 ani de la data achiziţionării produselor accizabile, se aplică dispoziţiile alin. (1).**

(3) **Accizele sunt datorate de persoana care a garantat plata acestora în conformitate cu art. 415 alin. (2) lit. a) sau cu art. 417 alin. (4) lit. a) şi de orice persoană care a participat la neregulă.**

(4) Autoritățile competente din statul membru în care produsele accizabile au fost eliberate pentru consum restituie, la cerere, accizele după perceperea acestora în statul membru în care a fost comisă ori constatată neregula. Autoritățile competente din statul membru de destinație eliberează garanția depusă în temeiul art. 415 alin. (2) lit. a) sau al art. 417 alin. (4) lit. a).

(5) În sensul prezentului articol, neregulă înseamnă o situație apărută în cursul unei deplasări a produselor accizabile în temeiul art. 414 alin. (1) sau al art. 418 alin. (1), care nu face obiectul art. 417 din cauza căreia o deplasare ori un segment dintr-o deplasare a unor produse accizabile nu s-a încheiat în mod corespunzător.

NORME METODOLOGICE

141. (1) În aplicarea art. 419 alin. (5) din Codul fiscal, prin neregulă se înțelege pierderile sau distrugerile care intervin în cursul unei deplasări intracomunitare a produselor cu accize plătite, diferite de cele prevăzute la art. 418 alin. (1) din Codul fiscal, care au drept consecință încheierea cu lipsuri sau neîncheierea deplasării produselor accizabile cu accize plătite.

(2) În cazul pierderilor intervenite pe parcursul transportului intracomunitar al produselor accizabile, la sosirea produselor în România, pe baza documentelor justificative prezentate de primitor, autoritatea vamală teritorială stabileşte natura pierderilor şi regimul de admitere al acestora.

(3) Pentru pierderile neadmise de autoritatea vamală teritorială ca neimpozabile în România potrivit art. 418 alin. (1) din Codul fiscal se datorează accize, calculate pe baza nivelurilor accizelor în vigoare la momentul constatării de către primitorul produselor accizabile.

(4) În toate situațiile în care distrugerea sau pierderea produselor accizabile nu se admite ca neimpozabilă, accizele devin exigibile la data emiterii deciziei de impunere de către autoritatea vamală teritorială şi se plătesc în termen de 5 zile de la această dată. Autoritatea vamală teritorială stabileşte cuantumul accizelor datorate şi emite decizia de impunere potrivit procedurii stabilite prin ordin al preşedintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

COMENTARII ŞI NOTE

I. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206^{49} VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Modificări:

Alin. (2) al pct. 141 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Secțiunea a 18-a
Deplasarea produselor accizabile în regim de exceptare sau de scutire directă

Deplasarea produselor accizabile în regim de exceptare sau de scutire directă

Art. 420. – (1) Produsele accizabile prevăzute la art. 349-353 şi art. 355 alin. (2) se deplasează în regim de exceptare sau de scutire directă către un utilizator final doar dacă sunt acoperite de documentul administrativ electronic procesat prevăzut la art. 402.

(2) Prevederile alin. (1) nu se aplică pentru produsele utilizate de un utilizator final în cadrul antrepozitului fiscal.

(3) În situația de la alin. (1) se aplică în mod corespunzător prevederile secțiunii a 16-a.

NORME METODOLOGICE

142. (1) În aplicarea prevederilor art. 420 din Codul fiscal, deplasarea produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal, în regim de exceptare de la regimul de accizare potrivit art. 394 din Codul fiscal, de la antrepozitul fiscal la deținătorul autorizației de utilizator final este însoțită de un exemplar pe suport hârtie al documentului administrativ electronic prevăzut la art. 402 din Codul fiscal.

(2) Atunci când produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal provin din operațiuni proprii de import ale utilizatorului final prevăzut la art. 336 pct. 28 din Codul fiscal, deplasarea acestora în regim de exceptare de la regimul de accizare, între biroul vamal din teritoriul Uniunii Europene unde sunt importate şi locul în care sunt primite de utilizatorul final, este însoțită de declarația vamală a mărfurilor întocmită în scris, denumită document administrativ unic.

(3) Deplasarea produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal, în regim de exceptare de la regimul de accizare, de la un destinatar înregistrat către deținătorul autorizației de

utilizator final, atunci când nu se aplică prevederile aferente locului de livrare directă prevăzut la pct. 124, este însoţită de un document comercial care conţine aceleaşi informaţii ca şi exemplarul pe suport hârtie al documentului administrativ electronic, al cărui model este prezentat în anexa nr. 33.
(4) În aplicarea prevederilor art. 420 din Codul fiscal, deplasarea până la utilizator în regim de exceptare de la regimul de accizare, potrivit art. 394 din Codul fiscal, a produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (1) din Codul fiscal care nu se regăsesc la alin. (2) de la acelaşi articol este însoţită de o copie a declaraţiei prevăzute la pct. 59 alin. (3).
(5) La sosirea produselor energetice, deţinătorul autorizaţiei de utilizator final sau operatorul economic utilizator, după caz, înştiinţează autoritatea vamală teritorială şi păstrează produsele în locul de recepţie maximum 24 de ore, pentru o posibilă verificare din partea acestei autorităţi, în condiţiile prevăzute prin ordin al preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală.
143. (1) În aplicarea prevederilor art. 420 din Codul fiscal, în toate situaţiile de scutire directă prevăzute la art. 397 din Codul fiscal, livrarea produselor prevăzute la art. 349-353 din Codul fiscal se face la preţuri fără accize.
(2) Deplasarea produselor accizabile prevăzute la alin. (1), de la antrepozitul fiscal la deţinătorul autorizaţiei de utilizator final, este însoţită de un exemplar pe suport hârtie al documentului administrativ electronic prevăzut la art. 402 din Codul fiscal.
(3) Atunci când produsele accizabile prevăzute la alin. (1) sunt achiziţionate de deţinătorul autorizaţiei de utilizator final prin operaţiuni proprii de import, deplasarea acestora de la biroul vamal de intrare în teritoriul Uniunii Europene este însoţită de declaraţia vamală a mărfurilor întocmită în scris, denumită document administrativ unic.
(4) Deplasarea produselor accizabile prevăzute la alin. (1) de la un destinatar înregistrat către deţinătorul autorizaţiei de utilizator final, atunci când nu se aplică prevederile pct. 124 aferente locului de livrare directă, este însoţită de un document comercial care conţine aceleaşi informaţii ca şi exemplarul pe suport hârtie al documentului administrativ electronic, al cărui model este prezentat în anexa nr. 33.
(5) La sosirea produselor accizabile prevăzute la alin. (1), operatorul economic utilizator înştiinţează autoritatea vamală teritorială şi păstrează produsele în locul de recepţie maximum 24 de ore pentru o posibilă verificare din partea acestei autorităţi, în condiţiile prevăzute prin ordin al preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală.
144. (1) În cazul scutirii directe prevăzute la art. 399 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, deplasarea produselor energetice destinate utilizării drept combustibil pentru aviaţie de către aeronavele aflate pe alte aeroporturi decât cele situate în apropierea antrepozitului fiscal care asigură alimentarea aeronavelor este însoţită de exemplarul tipărit al documentului administrativ electronic prevăzut la art. 402 din Codul fiscal. La rubrica „Destinatar" se înscriu tot datele antrepozitarului expeditor, iar la rubrica „Locul livrării" se înscrie adresa aeroportului în cauză.
(2) În aplicarea alin. (1), autorizaţia antrepozitului fiscal care alimentează aeronava conţine opţiunea de livrare directă, în aplicaţia informatică.
(3) După sosirea produselor la destinaţie, în maximum 5 zile lucrătoare de la încheierea deplasării produselor, expeditorul întocmeşte raportul de primire, utilizând sistemul informatizat.
(4) În cazul deplasării produselor energetice destinate utilizării drept combustibil pentru aviaţie, realizată de antrepozitul fiscal care alimentează efectiv aeronavele, aceasta este însoţită de avizul de însoţire.
145. (1) În cazul scutirii directe prevăzute la art. 399 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, deplasarea produselor energetice destinate utilizării drept combustibil pentru navigaţie de către navele aflate în alte porturi decât cele situate în apropierea antrepozitului fiscal care asigură alimentarea acestora este însoţită de exemplarul tipărit al documentului administrativ electronic prevăzut la art. 402 din Codul fiscal. La rubrica „Destinatar" se înscriu tot datele antrepozitarului expeditor, iar în rubrica „Locul livrării" se înscrie adresa portului în cauză.
(2) În aplicarea prevederilor alin. (1), autorizaţia antrepozitului fiscal care alimentează nava conţine opţiunea de livrare directă, în aplicaţia informatică.
(3) După sosirea produselor la destinaţie, expeditorul întocmeşte raportul de primire în maximum 5 zile lucrătoare de la încheierea deplasării produselor, utilizând sistemul informatizat.
(4) În cazul deplasării combustibilului pentru navigaţie, realizată de antrepozitul fiscal care alimentează efectiv navele, aceasta este însoţită de avizul de însoţire sau de factură.
146. (1) În aplicarea prevederilor art. 399 alin. (1) lit. c), d) şi h) din Codul fiscal, în situaţia în care achiziţia produselor energetice se efectuează de la un antrepozit fiscal în regim de scutire directă, livrarea produselor se face la preţuri fără accize, iar deplasarea acestora este obligatoriu însoţită de exemplarul tipărit al documentului administrativ electronic prevăzut la art. 402 din Codul fiscal.

(2) La sosirea produselor energetice utilizatorul final autorizat trebuie să înştiinţeze autoritatea vamală teritorială şi să păstreze produsele în locul de recepţie maximum 24 de ore pentru o posibilă verificare din partea acestei autorităţi, în condiţiile prevăzute prin ordin al preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală. După expirarea termenului de 24 de ore utilizatorul final autorizat poate proceda la recepţia produselor energetice primite.

(3) În cazul scutirii de la plata accizelor care se acordă direct la momentul efectuării formalităţilor de import, deplasarea produselor energetice de la biroul vamal de intrare pe teritoriul Uniunii Europene este însoţită de documentul administrativ unic.

Modificări:

Alin. (5) al pct. 143 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Secţiunea a 19-a
Marcarea produselor alcoolice şi a tutunului prelucrat

Reguli generale

Art. 421. – (1) Prevederile prezentei secţiuni se aplică următoarelor produse accizabile:

a) produse intermediare şi alcool etilic, cu excepţiile prevăzute prin normele metodologice;

b) tutun prelucrat.

NORME METODOLOGICE

147. În aplicarea art. 421 alin. (1) din Codul fiscal, nu intră sub incidenţa sistemului de marcare:

a) alcoolul etilic denaturat potrivit prevederilor pct. 78 alin. (2), (3) şi (8);

b) alcoolul etilic tehnic rezultat exclusiv ca produs secundar din procesul de obţinere a alcoolului etilic rafinat şi care datorită compoziţiei sale nu poate fi utilizat în industria alimentară;

c) băuturile slab alcoolizate, cu o concentraţie alcoolică de până la 10% în volum inclusiv;

d) produsele accizabile supuse marcării care provin din producţia internă şi sunt destinate exportului;

e) produsele accizabile supuse marcării, provenite din import, aflate în regim de tranzit sau de import temporar;

f) aromele alimentare, extractele şi concentratele alcoolice.

(2) Nu este supus obligaţiei de marcare orice produs accizabil scutit de la plata accizelor.

(3) Produsele accizabile prevăzute la alin. (1) pot fi eliberate pentru consum sau pot fi importate pe teritoriul României numai dacă acestea sunt marcate conform prevederilor prezentei secţiuni.

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206[61] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. **Scopul reglementării.** Această secţiune stabileşte regulile şi procedura de marcare a produselor alcoolice (ex.: nu se marchează vinul şi berea) şi a tutunului prelucrat.

Responsabilitatea marcării

Art. 422. – Responsabilitatea marcării produselor accizabile prevăzute la art. 421 revine antrepozitarilor autorizaţi, destinatarilor înregistraţi sau importatorilor autorizaţi.

NORME METODOLOGICE

148. (1) În aplicarea prevederilor art. 422 din Codul fiscal, în cazul achiziţiilor de produse din tutun prelucrat din alte state membre, timbrele procurate de destinatarul înregistrat se aplică pe produse de către antrepozitul fiscal de producţie sau de un alt antrepozit fiscal desemnat de acesta.

(2) În cazul achiziţiilor de băuturi alcoolice supuse marcării din alte state membre, banderolele procurate de destinatarul înregistrat se aplică pe produse de către antrepozitul fiscal de producţie sau de un alt antrepozit fiscal desemnat de acesta.

(3) Prin excepţie de la prevederile alin. (2), atunci când antrepozitul fiscal expeditor din alt stat membru refuză să aplice banderolele, acestea se aplică de către destinatarii înregistraţi, în locurile autorizate pentru primirea produselor în regim suspensiv de accize. În această situaţie, banderolele

se aplică înainte de comercializarea băuturilor alcoolice pe teritoriul României, dar nu mai târziu de data de 25 a lunii următoare celei în care accizele au devenit exigibile.
(4) În cazul importurilor de produse supuse marcării, marcajele procurate de importatorul autorizat se aplică pe produse de către furnizorul extern. În situaţia în care furnizorul extern nu aplică timbrele sau banderolele, acestea pot fi aplicate de către importatorul autorizat în antrepozite vamale, antrepozite libere sau zone libere.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[62] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Proceduri de marcare

Art. 423. – (1) Marcarea produselor accizabile prevăzute la art. 421 se efectuează prin timbre sau banderole.

(2) Dimensiunea şi elementele inscripţionate pe marcaje sunt stabilite prin normele metodologice.

(3) Antrepozitarul autorizat, destinatarul înregistrat sau importatorul autorizat are obligaţia să asigure ca banderolele să fie aplicate la loc vizibil, pe ambalajul individual al produsului accizabil, astfel încât deschiderea ambalajului să deterioreze banderola, iar timbrele să fie aplicate la loc vizibil, pe ambalajul individual al produsului accizabil, astfel încât timbrul să nu poată fi îndepărtat de pe ambalaj fără a fi deteriorat.

(4) Produsele accizabile marcate cu timbre sau banderole deteriorate ori altfel decât s-a prevăzut la alin. (2) şi (3) sunt considerate ca nemarcate.

NORME METODOLOGICE

149. (1) În aplicarea prevederilor art. 423 alin. (2) din Codul fiscal, dimensiunile marcajelor sunt prezentate în anexa nr. 40, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice.
(2) Marcajele sunt hârtii de valoare cu regim special şi se realizează de către Compania Naţională „Imprimeria Naţională" - S.A., prin emisiuni identificate printr-un cod şi o serie de emisiune aprobate de către direcţia specializată cu atribuţii de control din cadrul Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală.
(3) Timbrele pentru marcarea produselor din tutun prelucrat sunt inscripţionate cu următoarele elemente:
a) denumirea operatorului economic cu drept de marcare şi codul de marcare atribuit acestuia;
b) denumirea generică a produsului, respectiv: ţigarete, ţigări, ţigări de foi, tutun de fumat;
c) seria şi numărul care identifică în mod unic timbrul.
(4) Banderolele pentru marcarea produselor intermediare şi a alcoolului etilic trebuie să aibă inscripţionate următoarele elemente:
a) denumirea operatorului economic cu drept de marcare şi codul de marcare atribuit acestuia;
b) denumirea generică a produsului, respectiv: alcool, băuturi slab alcoolizate - după caz, băuturi spirtoase, ţuică, rachiuri din fructe, produse intermediare;
c) seria şi numărul care identifică în mod unic banderola;
d) cantitatea nominală exprimată în litri de produs conţinut;
e) concentraţia alcoolică în volum.
(5) Inscripţionarea pe marcaje a elementelor prevăzute la alin. (3) şi (4) se poate face codificat, modalitatea de citire a codului fiind pusă la dispoziţia organelor în drept de către Compania Naţională „Imprimeria Naţională" - S.A., la solicitarea acestora.
(6) În cazul băuturilor alcoolice banderolele se aplică pe sistemul de închidere a ambalajelor, indiferent de tipul acestora, de exemplu: din sticlă, din aluminiu, din carton, din plastic, fără a se limita la acestea, astfel încât prin deschiderea ambalajelor să se asigure distrugerea banderolelor. Se marchează cu banderole toate ambalajele individuale cu capacitatea mai mică sau egală cu 3 litri, care conţin produse intermediare prevăzute la art. 352 din Codul fiscal şi alcool etilic prevăzut la art. 353 din Codul fiscal.
(7) Potrivit pct. 12 alin. (1) comercializarea alcoolului etilic şi a băuturilor alcoolice de natura celor supuse marcării, în recipiente ce depăşesc capacitatea de 3 litri, se consideră comercializare în vrac. Sunt interzise eliberarea în consum în vrac şi deţinerea în vrac în afara unui regim suspensiv de accize a produselor intermediare prevăzute la art. 352 din Codul fiscal şi alcoolului etilic prevăzut la art. 353 din Codul fiscal, cu excepţia situaţiilor prevăzute la alin. 397 din Codul fiscal.

(8) În cazul produselor din tutun prelucrat timbrele se aplică pe ambalajele individuale, pachete din carton sau celofanate ori cutii din diferite materiale în care sunt prezentate pentru vânzare aceste produse.
(9) În situația în care dimensiunile marcajelor nu permit includerea în întregime a denumirii operatorilor economici cu drept de marcare, se inscripționează prescurtările sau inițialele stabilite de fiecare operator economic, de comun acord cu Compania Națională „Imprimeria Națională" - S.A.
(10) Fiecărui operator economic cu drept de marcare i se atribuie un cod de marcare de 13 caractere. În cazul antrepozitarilor autorizați și al destinatarilor înregistrați, codul de marcare este codul de acciză. În cazul importatorilor autorizați, codul de marcare este format din două caractere alfanumerice aferente codului de țară, conform standardului ISO 3166, din care se face importul, urmate de codul de identificare fiscală format din 11 caractere alfanumerice. Atunci când codul de identificare fiscală nu conține 11 caractere alfanumerice, acesta este precedat de cifra „0", astfel încât numărul total de caractere să fie de 11.
(11) În cazul importatorilor autorizați care nu au contracte încheiate direct cu producătorul extern, ci cu un reprezentant al acestuia, codul de marcare atribuit conține indicativul țării din care se face efectiv importul.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206^{63} VCF, cu aceeași denumire marginală.

Modificări:
Alin. (3) a fost modificat prin Legea nr. 136/2017, începând cu data de 17 iunie 2017.

Eliberarea marcajelor

Art. 424. – (1) Autoritatea competentă aprobă eliberarea marcajelor către:
a) antrepozitarul autorizat pentru produsele accizabile prevăzute la art. 421;
b) destinatarul înregistrat care achiziționează produsele accizabile prevăzute la art. 421;
c) importatorul autorizat care importă produsele accizabile prevăzute la art. 421.
(2) Solicitarea marcajelor se face prin depunerea unei cereri la autoritatea competentă.
(3) Eliberarea marcajelor se face de către unitatea specializată pentru tipărirea acestora, desemnată de autoritatea competentă.
(4) Contravaloarea marcajelor se asigură de la bugetul de stat, din valoarea accizelor aferente produselor accizabile supuse marcării.
(5) Procedurile de eliberare a marcajelor, precum și de restituire a contravalorii marcajelor se stabilesc prin normele metodologice.
(6) Marcajele neutilizate în termen de 6 luni de la achiziție se restituie unității specializate pentru tipărirea acestora, în vederea distrugerii.

NORME METODOLOGICE

150. (1) În aplicarea prevederilor art. 424 alin. (5) din Codul fiscal, în vederea eliberării marcajelor, antrepozitarul autorizat, destinatarul înregistrat sau importatorul autorizat, după caz, depune o notă de comandă la autoritatea vamală teritorială. Modelul notei de comandă este prevăzut în anexa nr. 41, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice.
(2) Nota de comandă se depune în trei exemplare și este însoțită de următoarele documente:
a) contractul de achiziție a produselor accizabile supuse marcării, în copie, în cazul destinatarului înregistrat/importatorului autorizat;
b) situația livrărilor de produse accizabile marcate pe ultimele șase luni, după caz.
(3) În situația în care în decursul unei luni se solicită o cantitate de marcaje mai mare decât media lunară a livrărilor din ultimele 6 luni, se depune un memoriu justificativ în care sunt explicate motivele care au generat necesitățile suplimentare.
(4) În termen de 7 zile lucrătoare de la depunerea notei de comandă și a documentației complete, autoritatea vamală teritorială decide asupra aprobării notei de comandă. Nota de comandă se aprobă - total sau parțial - în funcție de:
a) documentația anexată;
b) datele din situația lunară privind utilizarea marcajelor, după caz.
(5) După aprobare, exemplarele notei de comandă au următoarele destinații: primul exemplar se păstrează de către solicitant, al doilea exemplar se transmite Companiei Naționale „Imprimeria Națională" - S.A. și al treilea exemplar se păstrează de către autoritatea vamală teritorială.

(6) Exemplarul 2 al notei de comandă, aprobată de autoritatea vamală teritorială, se transmite de către operatorul economic cu drept de marcare către Compania Naţională „Imprimeria Naţională" - S.A. împreună cu dovada achitării contravalorii marcajelor comandate, în contul acestei companii.
(7) Termenul de executare a comenzilor de către Compania Naţională „Imprimeria Naţională" - S.A. este de 15 zile lucrătoare de la data primirii şi înregistrării notelor de comandă aprobate de autoritatea vamală teritorială.
(8) Eliberarea marcajelor se face de către Compania Naţională „Imprimeria Naţională" - S.A.
151. (1) Expedierea marcajelor de către destinatarii înregistraţi/importatorii autorizaţi, în vederea aplicării pe produse, se face în maximum 15 zile lucrătoare de la eliberarea marcajelor de către Compania Naţională „Imprimeria Naţională" - S.A.
(2) După expirarea termenului de 15 zile, marcajele neexpediate în termen se returnează, de către destinatarii înregistraţi/importatorii autorizaţi, Companiei Naţionale „Imprimeria Naţională" - S.A., în vederea distrugerii.
(3) În cazul importurilor de produse accizabile supuse marcării, expedierea marcajelor către producătorul/furnizorul extern se face numai ca bagaj neînsoţit, în regim vamal de export temporar. În vederea acordării acestui regim vamal, importatorul autorizat va prezenta autorităţii vamale competente:
a) documentul de transport internaţional, din care să rezulte că destinatarul este producătorul/furnizorul mărfurilor ce urmează a fi importate;
b) contractul încheiat între importator şi producătorul/furnizorul extern, în copie;
c) autorizaţia de importator, în copie.
(4) Reimportul marcajelor se realizează odată cu importul produselor accizabile marcate.
152. (1) Antrepozitarii autorizaţi cu drept de marcare au obligaţia utilizării marcajelor aprobate prin nota de comandă în termen de 6 luni de la eliberarea acestora de către Compania Naţională „Imprimeria Naţională" - S.A. La expirarea acestui termen, marcajele neutilizate se restituie Companiei Naţionale „Imprimeria Naţională" - S.A., în vederea distrugerii. Termenul de restituire nu poate depăşi 6 luni de la expirarea termenului de utilizare a marcajelor. Distrugerea marcajelor neutilizate se desfăşoară sub supraveghere fiscală.
(2) Operatorii economici cu drept de marcare sunt obligaţi să transmită lunar, până la data de 15 inclusiv a fiecărei luni, autorităţii vamale teritoriale, evidenţa achiziţionării, utilizării şi returnării marcajelor pentru luna anterioară celei în care se face raportarea, potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 42, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice. În cazul banderolelor, această evidenţă se întocmeşte pe fiecare tip de banderolă, potrivit dimensiunilor şi caracteristicilor inscripţionate pe acestea.
(3) În vederea evidenţierii marcajelor deteriorate în procesul de marcare, la sfârşitul fiecărei zile, aceste marcaje se lipesc pe un formular special, întocmit potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 43, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice.
(4) Procentul maxim admis de marcaje distruse în procesul de marcare şi care nu pot fi recuperate pentru a fi evidenţiate este de 0,5% din numărul marcajelor utilizate.
(5) În cazul marcajelor pierdute sau sustrase, operatorii economici cu drept de marcare au obligaţia ca, în termen de 15 zile lucrătoare de la înregistrarea declaraţiei, procesului-verbal de constatare sau a sesizării scrise a persoanei care a constatat dispariţia marcajelor, să anunţe autoritatea vamală teritorială în vederea luării măsurilor corespunzătoare.
(6) Pentru marcajele distruse în procesul de marcare peste limita maximă admisă prevăzută la alin. (4), precum şi pentru marcajele pierdute sau furate, operatorii economici datorează contravaloarea accizelor aferente cantităţilor de produse accizabile care ar fi putut fi marcate. În acest caz obligaţia de plată a contravalorii accizelor intervine în ultima zi a lunii în care s-a înregistrat distrugerea, pierderea sau furtul, iar termenul de plată al acesteia este până la data de 25 inclusiv a lunii imediat următoare.
(7) Semestrial, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare semestrului, marcajele deteriorate în procesul de marcare, se distrug, sub supraveghere fiscală, de către operatorii economici cu drept de marcare, în condiţiile prevăzute de legislaţia în domeniu.
(8) Marcajele neutilizate în termenul prevăzut la alin. (1) sau deteriorate, expediate unui antrepozit fiscal de producţie sau unui alt antrepozit fiscal desemnat de acesta, situat în alt stat membru, pot fi supuse operaţiunii de distrugere în cadrul acestui antrepozit, în condiţiile stabilite de autorităţile competente din statul membru respectiv. În acest caz dovada distrugerii marcajelor este reprezentată de o scrisoare de confirmare din partea antrepozitului fiscal respectiv transmisă operatorului economic cu drept de marcare din România şi care poartă viza autorităţii competente din statul membru în care a avut loc operaţiunea de distrugere.
(9) Distrugerea într-un antrepozit fiscal de producţie din România, atunci când se impune, a marcajelor achiziţionate de clienţi prin autorităţile competente din ţările lor de rezidenţă, este permisă dacă este admisă de acele autorităţi. În acest caz, antrepozitul fiscal înştiinţează autoritatea vamală

teritorială în vederea desemnării unui reprezentant care să asigure supravegherea fiscală şi semnarea procesului-verbal întocmit după încheierea operaţiunii respective.

(10) Distrugerea marcajelor neutilizate şi a celor deteriorate se face cu aprobarea şi sub supravegherea autorităţii vamale teritoriale, conform procedurii stabilite prin ordin al preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală.

153. Contravaloarea marcajelor se asigură de la bugetul de stat, din valoarea accizelor aferente produselor accizabile supuse marcării, astfel:

a) din suma ce urmează a se vira bugetului de stat cu titlu de accize, determinată potrivit prevederilor pct. 5 alin. (1), antrepozitarii autorizaţi deduc lunar numai contravaloarea marcajelor aferente cantităţilor de produse efectiv eliberate pentru consum. Contravaloarea marcajelor ce urmează a se deduce din accize se determină pe baza preţurilor fără TVA;

b) din suma ce urmează a se vira bugetului de stat cu titlu de accize, determinată potrivit prevederilor pct. 5 alin. (1), destinatarii înregistraţi deduc numai contravaloarea marcajelor aferente cantităţilor de produse efectiv marcate. Contravaloarea marcajelor ce urmează a se deduce din accize se determină pe baza preţurilor fără TVA;

c) din suma ce urmează a se vira bugetului de stat cu titlu de accize, determinată potrivit prevederilor pct. 5 alin. (1), importatorul autorizat deduce cu ocazia fiecărei operaţiuni de import de produse marcate numai contravaloarea marcajelor aferente cantităţilor de produse efectiv importate. Contravaloarea marcajelor ce urmează a se deduce din accize se determină pe baza preţurilor fără TVA.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[64] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Secţiunea a 20-a
Marcarea şi colorarea păcurii şi a produselor asimilate acesteia

Reguli generale

Art. 425. – (1) Produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. g) sau asimilate acestora din punctul de vedere al nivelului accizelor pot fi eliberate pentru consum, deţinute în afara unui antrepozit fiscal, transportate inclusiv în regim suspensiv de accize, utilizate, oferite spre vânzare ori vândute, pe teritoriul României, numai dacă sunt marcate şi colorate potrivit prevederilor art. 426 şi 427.

(2) Sunt exceptate de la prevederile alin. (1) produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. g) sau asimilate acestora din punctul de vedere al nivelului accizelor:

a) destinate exportului, livrărilor intracomunitare şi cele care tranzitează teritoriul României, cu respectarea modalităţilor şi procedurilor de supraveghere fiscală stabilite prin normele metodologice;

b) livrate către sau de la Administraţia Naţională a Rezervelor de Stat şi Probleme Speciale;

c) uleiurile uzate, colectate de la motoare de combustie, transmisii de la motoare, turbine, compresoare etc., de către operatorii economici autorizaţi în acest sens sau care sunt utilizate drept combustibil pentru încălzire;

d) pentru care deţinătorul acestora poate face dovada plăţii accizelor la bugetul de stat la nivelul celui prevăzut pentru motorină în anexa nr. 1;

e) transportate prin conducte fixe.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde (parţial) art. 206[69] VCF, cu denumirea marginală: *Condiţii de distribuţie şi comercializare.*

Substanţe utilizate pentru marcare şi colorare

Art. 426. – (1) Pentru marcarea produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. g) sau asimilate acestora din punctul de vedere al nivelului accizelor se utilizează marcatorul solvent yellow 124 - identificat în conformitate cu indexul de culori, denumit ştiinţific N-etil- N-[2-(1-izobutoxi etoxi) etil]-4-(fenilazo) anilină.

(2) Nivelul de marcare este de 7 mg +/- 10% de marcator pe litru de produs energetic.

(3) Pentru colorarea produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. g) sau asimilate acestora din punctul de vedere al nivelului accizelor se utilizează colorantul solvent blue 35 sau echivalent.

(4) Nivelul de colorare este de 25 mg +/- 10% de colorant pe litru de produs energetic.

(5) Operatorii economici care comercializează substanțe prevăzute la alin. (1) și (3) au obligația de a se înregistra la organul competent potrivit procedurilor din normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

154. (1) În aplicarea prevederilor art. 426 alin. (3) din Codul fiscal, prin colorant solvent blue 35 sau echivalent se înțelege substanța 1,4-bis(butylamino)anthracene-9,10-dione, a cărei formulă moleculară este C22H26N2O2 având nr. CAS 17354-14-2, indiferent de denumirea comercială sub care acesta este prezentată.

(2) În aplicarea prevederilor art. 426 alin. (5) din Codul fiscal, operatorii economici care comercializează substanțe utilizate pentru marcarea și colorarea păcurii și a produselor asimilate acesteia din punct de vedere al nivelului accizelor se înregistrează la autoritatea vamală teritorială. Înregistrarea se face pe baza cererii al cărei model este prevăzut în anexa nr. 44, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice. În termen de două zile lucrătoare de la transmiterea cererii, autoritatea vamală teritorială înregistrează cererea în registrul special creat în acest scop, dacă au fost prezentate documentele prevăzute la alin. (4).

(3) Operatorii economici care comercializează substanțe utilizate pentru marcarea și colorarea păcurii și a produselor asimilate acesteia țin evidența cantităților de marcatori și coloranți respectiv a intrărilor, ieșirilor și stocurilor deținute, precum și a persoanelor către care au fost comercializate aceste produse.

(4) Operatorii economici care comercializează substanțe utilizate pentru marcarea și colorarea păcurii și a produselor asimilate acesteia din punct de vedere al nivelului accizelor pot livra substanțele utilizate pentru marcare și colorare după înregistrarea la autoritatea vamală conform alin. (2). Autoritatea vamală teritorială înregistrează operatorii economici comercianți dacă prezintă un certificat de analiză, emis de producător sau emis de un laborator acreditat în România sau în alt stat membru al Uniunii Europene conform standardului ISO 17025, prin care se atesta că substanțele comercializate corespund condițiilor prevăzute la art. 426 alin. (1) din Codul fiscal, în ceea ce privește marcatorul și corespund condițiilor prevăzute la alin. (1) în ceea ce privește colorantul.

COMENTARII ȘI NOTE

I. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde (parțial) art. 206[69] VCF, cu denumirea marginală: *Condiții de distribuție și comercializare.*

Modificări:

Alin. (2) și (4) ale pct. 154 din norme au fost modificate prin HG nr. 47/2016, începând cu 9 februarie 2016.

Responsabilitatea marcării și colorării

Art. 427. – (1) Antrepozitarul autorizat din România are obligația marcării și colorării produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. g) sau asimilate acestora din punctul de vedere al nivelului accizelor în antrepozitul fiscal pe care îl deține. În cazul achizițiilor intracomunitare și al importurilor, responsabilitatea marcării și colorării la nivelurile prevăzute la art. 426 alin. (2) și (4), precum și a omogenizării substanțelor prevăzute la art. 426 alin. (1) și (3) în masa de produs finit revine persoanei juridice care desfășoară astfel de operațiuni și care poate fi antrepozitarul autorizat, destinatarul înregistrat sau operatorul economic, după caz.

(2) Operațiunea de marcare și colorare a produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. g) sau asimilate acestora din punctul de vedere al nivelului accizelor, realizată în antrepozite fiscale, se face sub supraveghere fiscală.

(3) Operatorii economici din România care achiziționează marcatori și coloranți în scopul prevăzut la art. 425 alin. (1) au obligația ținerii unor evidențe stricte privind cantitățile de astfel de produse utilizate.

NORME METODOLOGICE

155. (1) În aplicarea prevederilor art. 427 alin. (3) din Codul fiscal, marcatorii și coloranții se depozitează în locuri special amenajate, aflate sub supravegherea autorității vamale teritoriale.

(2) Operatorii economici cu drept de marcare şi colorare a păcurii şi a produselor asimilate acesteia din punct de vedere al nivelului accizelor anunţă în scris la autoritatea vamală teritorială intenţia de marcare şi colorare, cu menţionarea datei şi locului unde se realizează operaţiunea de marcare şi colorare, precum şi a cantităţii de produse energetice ce urmează a fi marcate şi colorate.

(3) Scoaterea marcatorilor şi coloranţilor din locul de depozitare, cantităţile de păcură/produse asimilate acesteia, marcate şi colorate, precum şi cantităţile de marcatori şi colorant folosite se menţionează într-un proces-verbal, întocmit de operatorul cu drept de marcare şi colorare, pentru fiecare operaţiune în parte.

(4) Sunt interzise, cu excepţiile prevăzute de lege, eliberarea pentru consum, deţinerea în afara unui antrepozit fiscal, transportul inclusiv în regim suspensiv de accize, utilizarea, oferirea spre vânzare sau vânzarea, pe teritoriul României, a produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. g) sau asimilate acestora din punctul de vedere al nivelului accizelor, nemarcate şi necolorate sau marcate şi colorate necorespunzător potrivit prezentului titlu.

(5) Sunt/Este interzise/interzisă marcarea şi/sau colorarea produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. g) sau asimilate acestora din punctul de vedere al nivelului accizelor cu alte substanţe decât cele precizate la art. 426 alin. (1) şi (3) sau achiziţionate de la alţi operatori economici decât cei prevăzuţi la art. 426 alin. (5).

(6) Este interzisă utilizarea de substanţe şi procedee care au ca efect neutralizarea totală sau parţială a colorantului şi/sau marcatorului prevăzuţi/prevăzut la art. 426 alin. (1) şi (3).

(7) Pentru produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. g) sau asimilate acestora din punctul de vedere al nivelului accizelor, eliberate pentru consum, deţinute în afara unui antrepozit fiscal, transportate inclusiv în regim suspensiv de accize, utilizate, oferite spre vânzare sau vândute, pe teritoriul României, nemarcate şi necolorate, sau marcate şi colorate necorespunzător, precum şi în cazul neîndeplinirii de către operatorii economici a obligaţiilor ce privesc modalităţile şi procedurile de supraveghere fiscală stabilite prin normele metodologice se datorează accize la nivelul prevăzut pentru motorină.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde (parţial) art. 206[69] VCF, cu denumirea marginală: *Condiţii de distribuţie şi comercializare.*

Secţiunea a 21-a
Marcarea şi colorarea motorinei

Reguli generale

Art. 428. – (1) Produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. c) pot fi utilizate în scutire directă de la plata accizelor potrivit art. 399 alin. (1) lit. b), numai dacă sunt marcate şi colorate conform art. 429.

(2) Livrarea motorinei utilizate drept combustibil pentru motor către operatorii economici beneficiari ai scutirii se face numai după marcarea şi colorarea acesteia.

(3) Sunt/Este interzise/interzisă deţinerea, comercializarea şi/sau utilizarea motorinei marcate şi colorate potrivit prevederilor art. 429 în alte scopuri decât cele pentru care s-a acordat scutirea directă de la plata accizelor, conform alin. (1).

Substanţe utilizate pentru marcare şi colorare

Art. 429. – (1) Pentru marcarea motorinei se utilizează marcatorul solvent yellow 124 - identificat în conformitate cu indexul de culori, denumit ştiinţific N-etil-N-[2-(1-izobutoxi etoxi) etil]-4-(fenilazo) anilină.

(2) Nivelul de marcare este de 7 mg +/- 10% de marcator pe litru de motorină.

(3) Pentru colorarea motorinei se utilizează colorantul solvent blue 35 sau echivalent.

NORME METODOLOGICE

156. Substanțele utilizate pentru colorarea motorinei sunt cele prevăzute la art. 429 alin. (3) din Codul fiscal. Prevederile de la pct. 154 se aplică corespunzător. Modelului cererii de înregistrare la autoritatea vamală teritorială a operatorului economic care comercializează substanțe utilizate pentru marcarea și colorarea motorinei se înregistrează la autoritatea vamală teritorială. Înregistrarea se face pe baza cererii prevăzute în anexa nr. 44.

(4) Nivelul de colorare este de 5 mg +/- 10% de colorant pe litru de motorină.

(5) Operatorii economici care comercializează substanțe prevăzute la alin. (1) și (3) au obligația de a se înregistra la organul competent potrivit procedurilor din normele metodologice.

Responsabilitatea marcării și colorării

Art. 430. – (1) Antrepozitarul autorizat din România are obligația marcării și colorării motorinei în antrepozitul fiscal pe care îl deține. Responsabilitatea marcării și colorării la nivelurile prevăzute la art. 429 alin. (2) și (4), precum și a omogenizării substanțelor prevăzute la art. 429 alin. (1) și (3) în masa de produs finit revine antrepozitarului autorizat

(2) Marcarea și colorarea motorinei pe teritoriul României se realizează în antrepozite fiscale sub supraveghere fiscală, potrivit procedurii stabilite prin normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

157. (1) În aplicarea prevederilor art. 430 alin. (2) din Codul fiscal, marcarea și colorarea motorinei în antrepozitele fiscale din România se face înainte de eliberarea acesteia în consum.

(2) Marcatorii și coloranții trebuie depozitați în locuri special amenajate, aflate sub supravegherea autorității vamale teritoriale.

(3) Operatorii economici cu drept de marcare și colorare a motorinei anunță în scris la autoritatea vamală teritorială intenția de marcare și colorare, cu menționarea datei și locului unde se realizează operațiunea de marcare și colorare, precum și a cantității de produse energetice ce urmează a fi marcate și colorate.

(4) Scoaterea marcatorilor și coloranților din locul de depozitare, cantitățile de motorină marcate și colorate, precum și cantitățile de marcatori și colorant folosite se menționează într-un proces-verbal, întocmit de operatorul cu drept de marcare și colorare, pentru fiecare operațiune în parte.

(3) Operatorii economici din România care achiziționează marcatori și coloranți în scopul prevăzut la art. 428 alin. (1) au obligația ținerii unor evidențe stricte privind cantitățile de astfel de produse utilizate.

(4) Sunt/Este interzise/interzisă marcarea și/sau colorarea motorinei cu alte substanțe decât cele precizate la art. 429 alin. (1) și (3) sau achiziționate de la alți operatori economici decât cei prevăzuți la art. 429 alin. (5).

(5) Este interzisă utilizarea de substanțe și procedee care au ca efect neutralizarea totală sau parțială a colorantului și/sau marcatorului prevăzuți/prevăzut la art. 429 alin. (1) și (3).

Secțiunea a 22-a
Alte obligații pentru operatorii economici cu produse accizabile

Confiscarea tutunului prelucrat

Art. 431. – (1) Prin derogare de la prevederile legale în materie care reglementează modul și condițiile de valorificare a bunurilor legal confiscate sau intrate, potrivit legii, în proprietatea privată a statului, tutunurile prelucrate confiscate ori intrate, potrivit legii, în proprietatea privată a statului se predau de către organul care a dispus confiscarea, pentru distrugere, antrepozitarilor autorizați pentru tutun prelucrat, destinatarilor înregistrați sau importatorilor autorizați de astfel de produse, după cum urmează:

a) sortimentele care se regăsesc în nomenclatorul de produse al antrepozitarilor autorizați, al destinatarilor înregistrați, al expeditorilor înregistrați sau al importatorilor autorizați se predau în totalitate acestora;

b) sortimentele care nu se regăsesc în nomenclatoarele prevăzute la lit. a) se predau în custodie de către organele care au procedat la confiscare antrepozitarilor autorizați pentru producția și/sau depozitarea de tutun prelucrat.

(2) Repartizarea fiecărui lot de tutun prelucrat confiscat, preluarea tutunului prelucrat de către antrepozitarii autorizați, destinatarii înregistrați și importatorii autorizați, precum și procedura de distrugere se efectuează conform prevederilor din normele metodologice.

(3) Fiecare antrepozitar autorizat, destinatar înregistrat și importator autorizat are obligația să asigure pe cheltuiala proprie preluarea în custodie, transportul și depozitarea cantităților de produse din lotul confiscat care i-a fost repartizat.

NORME METODOLOGICE

158. (1) În aplicarea prevederilor art. 431 alin. (1) din Codul fiscal, organul care a dispus confiscarea produselor din tutun prelucrat înștiințează operatorii economici despre cantitățile ce urmează a fi preluate de către aceştia. Această înștiințare cuprinde informații cu privire la: denumirea produsului de tutun prelucrat, cantitatea, data şi locul confiscării, precum şi locul de unde se vor prelua produsele.

(2) În aplicarea prevederilor art. 431 alin. (1) lit. b) şi alin. (2) din Codul fiscal, repartizarea către antrepozitarii autorizați pentru producția şi/sau depozitarea de tutun prelucrat, a fiecărui lot de produse de tutun prelucrat confiscat, altele decât cele din nomenclatorul de produse al antrepozitarilor autorizați, al destinatarilor înregistrați sau al importatorilor autorizați, se face proporțional cu cota de piață deținută de aceştia.

(3) Situația privind cotele de piață ale antrepozitarilor autorizați pentru producția şi/sau depozitarea de tutun prelucrat se comunică, trimestrial, de către autoritatea competentă prevăzută la art. 336 pct. 4 lit. c) din Codul fiscal către autoritatea fiscală teritorială, direcțiile cu atribuții de control din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală şi Ministerului Afacerilor Interne.

(4) În aplicarea prevederilor art. 431 alin. (3) din Codul fiscal, predarea cantităților de produse din tutun prelucrat, confiscate, se face pe baza unui proces-verbal de predare-primire, semnat atât de reprezentanții organului care a dispus confiscarea produselor, cât şi de reprezentanții operatorilor economici care le preiau. Depozitarea produselor din tutun prelucrat preluate în custodie se poate face în orice loc de depozitare deținut de către operatorii economici.

(5) Produsele din tutun prelucrat se predau ambalate în colete/saci/containere sigilați/sigilate cu sigiliile organului care a dispus confiscarea, fiecare colet/sac/container fiind însoțit de o listă de inventar care să cuprindă tipul produsului, sortimentul şi cantitatea exprimată în unitatea de măsură prevăzută în anexa nr. 1 la titlul VIII din Codul fiscal. Listele de inventar se înregistrează în evidențele organului care a efectuat confiscarea şi se menționează în cuprinsul procesului-verbal de predare-primire.

(6) Distrugerea produselor din tutun prelucrat se efectuează prin metode specifice, care să asigure denaturarea acestora, dincolo de orice posibilitate de reconstituire, sortare, pliere sau orice altă modalitate de recuperare a materiilor prime ce intră în componența acestor produse.

(7) În vederea efectuării operațiunii de distrugere, antrepozitarii autorizați, destinatarii înregistrați sau importatorii autorizați depun o cerere la autoritatea vamală centrală, în care menționează locul unde se va desfăşura operațiunea de distrugere.

(8) Distrugerea are loc, în baza aprobării date de autoritatea vamală centrală, în termen de maximum 30 de zile lucrătoare de la data primirii aprobării şi în prezența unei comisii de distrugere constituite special în acest scop. Din această comisie vor face parte un reprezentant al organelor de poliție şi un reprezentant desemnat de autoritatea vamală centrală, în baza aprobării date de autoritatea vamală centrală, locația unde urmează a fi distruse produsele din tutun prelucrat confiscate trebuie să asigure condițiile necesare pentru desfăşurarea distrugerii potrivit prevederilor alin. (6), în scopul prevenirii oricărei posibilități care să permită eliberarea în consum a acestora.

(9) În situația în care, cu ocazia efectuării distrugerii, se constată existența unor sigilii deteriorate/rupte, precum şi la solicitarea oricărui membru al comisiei de distrugere, comisia poate proceda la efectuarea unui control prin sondaj ori la efectuarea controlului total al conținutului coletelor/sacilor/containerelor.

(10) Nepreluarea cantităților de produse din tutun prelucrat de către operatorii economici, în termen de 30 de zile lucrătoare de la data primirii înștiințării prevăzute la alin. (1), atrage suspendarea, până la încadrarea în prevederile legale, a autorizației de antrepozitar autorizat, destinatar înregistrat sau importator autorizat, după caz.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[65] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Această secțiune stabilește o serie de obligații specifice confiscării produselor accizabile.

Confiscarea produselor accizabile se referă, practic, la procedura de distrugere a bunurilor confiscate de organele abilitate. Practic, aceste produse sunt în proprietatea privată a statului și sunt încredințate antrepozitarilor autorizați în vederea distrugerii, pe cheltuiala acestora din urmă.

Modificări:

Alin. (3) al pct. 158 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Controlul

Art. 432. – (1) Toți operatorii economici cu produse accizabile sunt obligați să accepte orice control ce permite autorității competente prevăzute prin ordin al președintelui A.N.A.F. să se asigure de corectitudinea operațiunilor cu produse accizabile.

(2) Autoritățile competente iau măsuri de supraveghere fiscală și control pentru asigurarea desfășurării activității autorizate în condițiile legii. Modalitățile și procedurile pentru realizarea supravegherii fiscale a producției, depozitării, circulației și importului produselor supuse accizelor armonizate se stabilesc prin normele metodologice.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Regulamentul (UE) nr. 389/2012 privind cooperarea administrativă în domeniul accizelor și de abrogare a Regulamentului (CE) nr. 2073/2004 (publicat în JO nr. 121L din 8 mai 2012; cu modificările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 207/2012 privind aprobarea modalităților și procedurilor pentru realizarea supravegherii fiscale a producției, depozitării, circulației și importului produselor accizabile (publicat în M. Of. nr. 138 din 29 februarie 2012);*
- *OPANAF nr. 501/2016 privind stabilirea unor competențe în sarcina Direcției Generale a Vămilor și structurilor vamale subordonate și pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor și documentelor utilizate de către Direcția Generală a Vămilor și structurile vamale subordonate în activitatea de supraveghere și control în domeniul produselor accizabile (publicat în M. Of. nr. 82 din 4 februarie 2016);*
- *OMFP nr. 221/2016 pentru aprobarea configurației Codului de accize și a Nomenclatorului codurilor de produse accizabile armonizate (publicat în M. Of. nr. 147 din 25 februarie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[66] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Noțiune. Acest articol reia conceptul de supraveghere fiscală (termenul înrudit este cel de supraveghere vamală) care constă în orice acțiune sau procedură de intervenție a autorității competente pentru prevenirea, combaterea și sancționarea fraudei fiscale.

Activitatea de supraveghere fiscală și de control în domeniul produselor accizabile intră în competența generală a organelor vamale (Direcția Generală a Vămilor și organele subordonate). Totuși, controlul comercializării produselor accizabile intră și în sfera de competență a altor componente ale sistemului fiscal (ex.: Direcția Generală Antifraudă, organele de inspecție fiscală etc.).

Întârzieri la plata accizelor

Art. 433. – Întârzierea la plata accizelor cu mai mult de 15 zile de la termenul legal atrage suspendarea autorizației deținute de operatorul economic plătitor de accize până la plata sumelor restante.

NORME METODOLOGICE

159. (1) În aplicarea prevederilor art. 433 din Codul fiscal, autoritatea fiscală teritorială are obligația de a comunica autorității vamale teritoriale, până pe data de 15 inclusiv a lunii, situația privind operatorii economici plătitori de accize care înregistrează întârzieri la plata accizelor cu mai mult de 15 zile de la termenul legal de plată.

(2) Măsura suspendării autorizației deținute de operatorul economic plătitor de accize se dispune de către autoritatea vamală teritorială.
(3) Măsura suspendării autorizației deținute de operatorul economic plătitor de accize încetează:
a) dacă operatorul economic prezintă un certificat de atestare fiscală prevăzut la art. 158 din Codul de procedura fiscală, din care să rezulte că nu mai înregistrează obligații fiscale restante reprezentând accize, în sensul art. 157 din Codul de procedură fiscală, sau
b) dacă autoritatea vamală teritorială primește de la autoritatea fiscală teritorială o copie a documentului care atestă reîntregirea garanției.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[67] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Modificări:
Alin. (1) și (3) ale pct. 159 din norme au fost modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Procedura de import pentru produse energetice

Art. 434. – Efectuarea formalităților vamale de import aferente benzinelor și motorinelor se face prin birourile vamale la frontieră stabilite prin ordin al președintelui A.N.A.F.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 2156/2011 pentru instituirea unor măsuri speciale privind importul produselor energetice de tipul benzinelor și motorinelor (publicat în M. Of. nr. 398 din 7 iunie 2011; cu modificările ulterioare).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206[68] VCF, cu aceeași denumire marginală.

Condiții de distribuție și comercializare

Art. 435. – (1) Comercializarea pe piața națională a alcoolului sanitar în vrac este interzisă.
(2) Comercializarea în vrac și utilizarea ca materie primă a alcoolului etilic cu concentrația alcoolică sub 96,00% în volum, pentru fabricarea băuturilor alcoolice, este interzisă.

NORME METODOLOGICE

160. (1) În sensul art. 435 alin. (2) din Codul fiscal, noțiunea de „alcool etilic" nu cuprinde distilatele.

(3) Operatorii economici care doresc să distribuie și să comercializeze angro băuturi alcoolice, tutun prelucrat și produse energetice - benzine, motorine, petrol lampant, gaz petrolier lichefiat și biocombustibili - sunt obligați să se înregistreze la autoritatea competentă potrivit prevederilor stabilite prin ordin al președintelui A.N.A.F.

NORME METODOLOGICE

160. (2) Benzina, motorina, petrolul lampant, gazul petrolier lichefiat prevăzute la art. 435 alin. (3) și (4) din Codul fiscal reprezintă produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. a)-e) din Codul fiscal. Biocombustibilii prevăzuți la art. 435 alin. (3) și (4) din Codul fiscal reprezintă produsele energetice utilizate drept combustibili pentru motor care sunt obținute în totalitate din biomasă, denumiți biocarburanți.

(4) Operatorii economici care intenționează să comercializeze în sistem en détail produse energetice - benzine, motorine, petrol lampant, gaz petrolier lichefiat și biocombustibili - sunt obligați să se înregistreze la autoritatea competentă potrivit prevederilor stabilite prin ordin al președintelui A.N.A.F.
(5) Nu intră sub incidența alin. (3) antrepozitarii autorizați pentru locurile autorizate ca antrepozite fiscale și destinatarii înregistrați pentru locurile declarate pentru recepția produselor accizabile.
(6) Băuturile alcoolice livrate de operatorii economici producători către operatorii economici distribuitori sau comercianți angro sunt însoțite și de o copie a certificatului de marcă al producătorului, din care să rezulte că marca îi aparține. Ambalajele în care sunt prezentate băuturile alcoolice trebuie să conțină și informații privind producătorul.

NORME METODOLOGICE

160. (3) Intră sub incidenţa prevederilor art. 435 alin. (6) din Codul fiscal toate băuturile alcoolice, respectiv: bere, vinuri, băuturi fermentate - altele decât bere şi vinuri, produse intermediare, băuturi alcoolice din grupa alcoolului etilic.

(4) În situaţia realizării băuturilor alcoolice sub licenţă, livrările sunt însoţite de o copie a documentului din care rezultă dreptul producătorului de a utiliza marca protejată. Documentul care atestă dreptul de a produce băuturi alcoolice sub licenţă poate fi unul din următoarele: contract de licenţă, cesiune, consimţământ scris din partea titularului mărcii sau declaraţia producătorului înregistrat în România din care să rezulte că acesta fabrică sortimentele respective, concret nominalizate în baza contractelor de licenţă..

(5) Pentru vinurile realizate de operatorii economici producători, livrările sunt însoţite de o copie a buletinului de analiză fizico-chimică şi caracteristici organoleptice, eliberat de laboratoare autorizate.

(6) Persoanele care eliberează pentru consum bere şi băuturi fermentate, trebuie să deţină declaraţii/certificate de calitate emise de producător din care să rezulte că ponderea gradelor Plato provenite din malţ, cereale malţificabile şi/sau nemalţificabile în numărul total de grade Plato al produsului finit este mai mare de 30%, respectiv că ponderea de alcool absolut (100%) provenită din fermentarea exclusivă a fructelor, sucurilor de fructe şi sucurilor concentrate de fructe este mai mare de 50%.

(7) Operatorii economici distribuitori şi comercianţii angro sau en detail de băuturi alcoolice, tutun prelucrat şi produse energetice răspund pentru proveniența nelegală a produselor deţinute.

(8) Toate reziduurile de produse energetice rezultate din exploatare, în alte locaţii decât antrepozitele fiscale, precum şi uleiurile uzate pot fi cedate sau vândute pentru prelucrare în vederea obţinerii de produse accizabile numai către un antrepozit fiscal de producţie ori pot fi supuse operaţiilor de ecologizare, în condiţiile prevăzute de normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

161. (1) În aplicarea prevederilor art. 435 alin. (8) din Codul fiscal, toate reziduurile de produse energetice de tipul - scurgeri, spălări, curăţări, decantări, degradate calitativ - rezultate din exploatare în alte locaţii decât antrepozitele fiscale de producţie pot fi vândute sau cedate, pentru prelucrare în vederea obţinerii de produse accizabile de natura celor prevăzute la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal, către un antrepozit fiscal de producţie. Vânzarea sau cedarea are loc numai pe bază de factură sau aviz de însoţire, vizate de reprezentantul autorităţii vamale teritoriale în a cărei rază de competenţă îşi desfăşoară activitatea antrepozitul fiscal, precum şi de reprezentantul autorităţii vamale teritoriale din a cărei rază de competenţă sunt colectate reziduurile.

(2) Colectarea reziduurilor de produse energetice menţionate la alin. (1) poate fi efectuată de antrepozitul fiscal de producţie produse energetice sau de către operatorii economici autorizaţi pentru operaţiuni de ecologizare.

(3) În cazul colectării reziduurilor de către un operator economic autorizat pentru operaţiuni de ecologizare, factura/avizul de însoţire menţionate la alin. (1) vor fi vizate, după caz, şi de către reprezentantul autorităţii vamale teritoriale în a cărei raza de competenţă îşi desfăşoară activitatea acest operator.

(4) Colectarea reziduurilor de produse energetice rezultate din exploatare, de tipul uleiurilor uzate provenite de la motoare de combustie, transmisii la motoare, turbine, compresoare etc., se face de către operatorii economici autorizaţi în acest sens potrivit legislaţiei de mediu. Atunci când uleiurile uzate colectate sunt utilizate pentru încălzire, se aplică prevederile art. 355 alin. (4) din Codul fiscal şi pct. 14 alin. (2)-(5).

(5) Vânzarea sau cedarea reziduurilor de produse energetice colectate, prevăzute la alin. (4), poate avea loc numai pe bază de factură sau aviz de însoţire, vizate de reprezentantul autorităţii vamale teritoriale în a cărei rază de competenţă îşi desfăşoară activitatea operatorul economic autorizat pentru colectare, precum şi de reprezentantul autorităţii vamale teritoriale în a cărei rază de competenţă îşi desfăşoară activitatea antrepozitul fiscal de producţie sau urmează să fie utilizat pentru încălzire reziduul respectiv.

(6) În cazul reziduurilor de produse energetice care nu sunt supuse operaţiunilor de ecologizare şi/sau prelucrare, acestea pot fi predate în vederea distrugerii în condiţiile prevăzute de legislaţia în domeniu. În acest sens, autoritatea vamală teritorială este anunţată în scris cu cel puţin 5 zile lucrătoare înainte de predarea reziduurilor.

(9) În cazul comercializării și transportului de tutun brut și tutun parțial prelucrat, trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) operatorii economici care doresc să comercializeze tutun brut sau tutun parțial prelucrat provenit din operațiuni proprii de import, din achiziții intracomunitare proprii sau din producția internă proprie pot desfășura această activitate numai în baza unei autorizații eliberate în acest scop de către autoritatea competentă potrivit prevederilor stabilite prin ordin al președintelui A.N.A.F.;

b) tutunul brut sau tutunul parțial prelucrat poate fi comercializat către un operator economic din România numai dacă este antrepozitar autorizat pentru producția de tutun prelucrat, deplasarea tutunului efectuându-se direct către antrepozitul fiscal al acestuia;

c) orice deplasare de tutun brut sau de tutun parțial prelucrat pe teritoriul României, realizată de operatorii economici prevăzuți la lit. a), trebuie să fie însoțită de un document comercial în care se înscrie numărul autorizației operatorului economic.

NORME METODOLOGICE

162. (1) În aplicarea prevederilor art. 435 alin. (9) din Codul fiscal, în vederea comercializării tutunului brut sau tutunului parțial prelucrat operatorii economici trebuie să fie autorizați de către autoritatea vamală teritorială. Prin comercializarea tutunului brut sau tutunului parțial prelucrat se înțelege achiziția acestuia de pe piața internă, din Uniunea Europeană sau din țări terțe, precum și livrarea pe piața internă, în Uniunea Europeană sau în țări terțe.

(2) Prevederile alin. (1) nu sunt aplicabile antrepozitelor fiscale autorizate pentru producția de tutun prelucrat.

(3) În înțelesul prezentelor norme metodologice, prin *tutun brut sau tutun parțial prelucrat* se înțelege produsul rezultat în urma operațiunilor de primă transformare a tutunului frunză în unități autorizate ca prim-procesatoare.

(10) Atunci când nu se respectă una dintre prevederile alin. (9), intervine ca sancțiune exigibilitatea accizelor, suma de plată fiind determinată pe baza accizei datorate pentru alte tutunuri de fumat.

(11) Prin derogare de la prevederile Ordonanței Guvernului nr. 99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață, republicată, cu modificările și completările ulterioare, vânzările cu prime către consumator nu se aplică pentru produsele accizabile supuse regimului de marcare prin timbre sau banderole prevăzute la art. 421. Prin consumator se înțelege persoana definită la art. 4 lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 99/2000, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

(12) Pentru produsele energetice - benzine, motorine, petrol lampant și gaz petrolier lichefiat -, prin normele metodologice se stabilește tratamentul din punctul de vedere al accizelor pentru diferențele cantitative constatate în afara regimului suspensiv de accize.

NORME METODOLOGICE

163. (1) În aplicarea prevederilor art. 435 alin. (12) din Codul fiscal, pentru a stabili tratamentul fiscal din punct de vedere al accizelor pentru diferențele cantitative la operatorii economici care dețin produse energetice în alte locuri decât antrepozitele fiscale, pot solicita institutelor/societăților prevăzute la pct. 2 alin. (1) lit. b) efectuarea de studii privind diferențele specifice activităților de depozitare, manipulare, distribuție și transport, după caz.

(2) Datorită proprietăților fizico-chimice ale produselor energetice care generează fluctuații ale volumului acestora în funcție de diferențele de temperatură, precum și urmare a volatilității ridicate a produselor energetice, se constată pe parcursul anului diferențe cantitative datorate acestor fenomene. Diferențele cantitative pot fi:

a) pe timpul transportului, acestea fiind constatate de operatorii economici între cantitățile de produse energetice înscrise în documentele însoțitoare ale transportului și cantitățile de produse energetice efectiv constatate faptic la momentul recepției acestora. În funcție de contractele comerciale, operatorii economici pot solicita antrepozitarilor autorizați modificarea documentelor de vânzare a produselor energetice pentru a reflecta cantitatea efectiv recepționată;

b) pe timpul depozitării/manipulării/distribuirii produselor. Pentru toate achizițiile de produse energetice, realizate în cursul unui an calendaristic, deținute în alte locuri decât antrepozitele fiscale, diferențele cantitative constatate între stocul scriptic și stocul faptic, se stabilesc pe operatorii economici pe baza inventarului anual efectuat conform reglementărilor contabile. Intenția de inventariere se anunță în scris la autoritatea vamală cu cel puțin 5 zile lucrătoare înainte de efectuarea inventarului.

(3) Diferențele cantitative prevăzute la alin. (2) lit. a), constatate în plus, care se încadrează în limitele stabilite în studiile menționate la alin. (1) nu generează obligații din punct de vedere al

regimului accizelor. Diferenţele în plus care depăşesc limitele respective se înregistrează în evidenţele contabile ale operatorilor economici. Pentru acestea accizele devin exigibile la momentul recepţiei bunurilor şi se plătesc în termenul prevăzut la art. 345 alin. (1) din Codul fiscal.

(4) Diferenţele cantitative prevăzute la alin. (2) lit. b), constatate în plus ca urmare a compensării cu diferenţele în minus, pe baza inventarului anual, care se încadrează în limitele stabilite în studiile menţionate la alin. (1) nu generează obligaţii din punct de vedere al regimului accizelor. Diferenţele care depăşesc limitele stabilite prin studiile menţionate la alin. (1), se înregistrează în evidenţele contabile ale operatorilor economici. Pentru acestea accizele devin exigibile la data încheierii inventarierii anuale şi se plătesc în termenul prevăzut la art. 345 alin. (1) din Codul fiscal.

(5) Diferenţele cantitative constatate în minus pe timpul transportului, prevăzute la alin. (2) lit. a), precum şi cele prevăzute la alin. (2) lit. b), determinate ca urmare a compensării cu diferenţele în plus, pe baza inventarului anual, indiferent dacă se încadrează sau nu în limitele stabilite în studiile menţionate la alin. (1) nu generează obligaţii din punct de vedere al regimului accizelor.

(6) Operatorii economici care nu au solicitat institutelor/societăţilor prevăzute la pct. 2 alin. (1) lit. b) efectuarea de studii privind diferenţele specifice activităţilor de depozitare, manipulare, distribuţie şi transport, după caz, datorează accize pentru toate diferenţele în plus calculate ca urmare a compensării cu diferenţele în minus, pe baza inventarului anual, în cazul diferenţelor de natura celor prevăzute la alin. (2) lit. b), precum şi pentru cele prevăzute la alin. (2) lit. a), în situaţia în care nu are loc o reglare a documentelor de vânzare de către antrepozitarul autorizat.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *OPANAF nr. 1510/2016 pentru aprobarea Procedurii de autorizare a operatorilor economici care doresc să comercializeze tutun brut şi/sau tutun parţial prelucrat, precum şi a modelului şi conţinutului unor formulare (publicat în M. Of. nr. 387 din 20 mai 2016);*
- *OPANAF nr. 1850/2016 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare a activităţii de distribuţie şi comercializare angro de băuturi alcoolice şi/sau tutun prelucrat, precum şi pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare (publicat în M. Of. nr. 471 din 24 iunie 2016; cu modificările ulterioare);*
- *OPANAF nr. 1849/2016 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare a operatorilor economici care comercializează în sistem angro sau en detail produse energetice – benzine, motorine, petrol lampant, gaz petrolier lichefiat şi biocombustibili, precum şi pentru aprobarea modelului şi conţinutului unor formulare (publicat în M. Of. nr. 474 din 24 iunie 2016; cu modificările şi completările ulterioare).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 206[69] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Modificări:

Alin. (2) al pct. 160 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Decontările între operatorii economici

Art. 436. – (1) Decontările între operatorii economici plătitori de accize şi operatorii economici cumpărători de produse accizabile se fac integral prin unităţi bancare.

(2) Nu intră sub incidenţa prevederilor alin. (1):

a) comercializarea în regim en detail;

b) livrările de produse accizabile către operatorii economici care comercializează astfel de produse în sistem en detail;

c) livrările de produse accizabile, efectuate în cadrul sistemului de compensare a obligaţiilor faţă de bugetul de stat, aprobate prin acte normative speciale. Sumele reprezentând accizele nu pot face obiectul compensărilor dacă actele normative speciale nu prevăd altfel sau dacă nu se face dovada plăţii accizelor la bugetul statului;

d) livrările de produse accizabile, în cazul compensărilor efectuate între operatorii economici prin intermediul Institutului de Management şi Informatică, în conformitate cu prevederile legale în vigoare. Sumele reprezentând accizele nu pot face obiectul compensărilor dacă nu se face dovada plăţii accizelor la bugetul de stat.

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 220 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Valorificarea produselor accizabile intrate, potrivit legii, în proprietatea statului sau care fac obiectul unei proceduri de executare silită

Art. 437. – (1) Alcoolul și băuturile alcoolice intrate, potrivit legii, în proprietatea statului se supun distrugerii.

(2) Produsele energetice intrate, potrivit legii, în proprietatea statului, care nu îndeplinesc condițiile legale de comercializare, se supun distrugerii.

(3) Circulația produselor accizabile care fac obiectul unei proceduri de executare silită nu intră sub incidența prevederilor secțiunii a 16-a.

NORME METODOLOGICE

164. (1) Alcoolul etilic și băuturile alcoolice care fac obiectul unei proceduri de executare silită și care nu îndeplinesc condițiile legale de comercializare pot fi valorificate de către organele de executare silită către antrepozitarii autorizați pentru producția de alcool etilic - materie primă numai în vederea procesării. În acest caz livrarea se face pe bază de factură la prețuri care nu cuprind accizele.
(2) Prevederile alin. (1) se aplică în mod corespunzător și pentru produsele energetice care fac obiectul unei proceduri de executare silită și care nu îndeplinesc condițiile legale de comercializare.
(3) Produsele accizabile care fac obiectul unei proceduri de executare silită și care îndeplinesc condițiile legale de comercializare, cu excepția tutunurilor prelucrate, se valorifică de organele de executare silită către operatorii economici comercianți pe bază de factură la prețuri care cuprind și accizele.
(4) Persoanele care dobândesc bunuri accizabile potrivit alin. (1)-(3) trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute de lege, după caz.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206^{70} VCF, cu aceeași denumire marginală.

Valorificarea produselor accizabile aflate în proprietatea operatorilor economici aflați în procedura falimentului

Art. 438. – (1) Circulația produselor accizabile aflate în proprietatea operatorilor economici aflați în procedura falimentului prevăzută în Legea nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență nu intră sub incidența prevederilor secțiunii a 16-a.

(2) Produsele accizabile aflate în proprietatea operatorilor economici aflați în procedura falimentului și care nu îndeplinesc condițiile legale de comercializare pot fi valorificate către antrepozitarii autorizați și numai în vederea procesării.

(3) În situația prevăzută la alin. (2), livrarea acestor produse se face în regim de supraveghere fiscală pe bază de factură care trebuie să respecte prevederile art. 319.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 206^{72} VCF, cu aceeași denumire marginală.

CAPITOLUL II
Regimul accizelor nearmonizate

Sfera de aplicare

Art. 439. – (1) Accizele nearmonizate sunt venituri datorate la bugetul statului și care se colectează conform prevederilor prezentului capitol.

(2) Accizele nearmonizate sunt taxe speciale percepute asupra următoarelor produse:

a) produse din tutun încălzit care, prin încălzire, emit un aerosol ce poate fi inhalat, fără a avea loc combustia amestecului de tutun, cu încadrarea tarifară NC 2403 99 90;

b) lichidele cu conținut de nicotină destinate inhalării cu ajutorul unui dispozitiv electronic de tip „Țigaretă electronică", cu încadrarea tarifară NC 3824 90 96.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 207 VCF, cu aceeași denumire marginală.

Faptul generator

Art. 440. – Produsele accizabile prevăzute la art. 439 sunt supuse accizelor la momentul producerii, achiziției intracomunitare sau importului acestora pe teritoriul Comunității.

Exigibilitatea

Art. 441. – Momentul exigibilității accizelor intervine:

a) la data recepționării produselor provenite din achiziții intracomunitare;

b) la data efectuării formalităților de punere în liberă circulație a produselor provenite din operațiuni de import;

c) la data vânzării pe piața internă a produselor provenite din producția internă.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 211 VCF, cu aceeași denumire marginală.

Nivelul și calculul accizelor

Art. 442. – (1) Nivelul accizelor pentru produsele prevăzute la art. 439 este cel prevăzut în anexa nr. 2, care face parte integrantă din prezentul titlu, și se aplică începând cu 1 ianuarie 2016. Pentru anii următori, nivelul accizelor aplicabil începând cu data de 1 ianuarie a fiecărui an este nivelul actualizat calculat conform alin. (2).

(2) Nivelul accizelor prevăzut în anexa nr. 2 se actualizează anual cu creșterea prețurilor de consum din ultimele 12 luni, calculată în luna septembrie a anului anterior celui de aplicare, față de perioada octombrie 2014-septembrie 2015, comunicată oficial de Institutul Național de Statistică până la data de 15 octombrie. Nivelul accizelor actualizat se publică pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice până cel mai târziu pe data de 20 octombrie a fiecărui an.

(3) Prevederile alin. (2) nu se aplică în cazul în care în ultimele 12 luni are loc scăderea prețurilor de consum, calculată în luna septembrie a anului anterior celui de aplicare, față de perioada octombrie 2014-septembrie 2015, comunicată oficial de institutul Național de Statistică până la data de 15 octombrie.

(4) Pentru produsele prevăzute la art. 439 accizele se datorează o singură dată și se calculează prin aplicarea sumelor fixe pe unitatea de măsură asupra cantităților produse și comercializate, importate sau achiziționate intracomunitar, după caz.

NORME METODOLOGICE

165. (1) În aplicarea art. 442 alin. (1) din Codul fiscal, pentru produsele prevăzute la 439 alin. (2) din Codul fiscal care sunt prezentate sub forma unei rezerve care conține atât produsele prevăzute la art. 439 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cât și produsele prevăzute la art. 439 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, cuantumul accizelor datorate reprezintă suma dintre accizele datorate pentru fiecare componentă în parte.

(2) În cazul în care produsele sunt prezentate sub forma unei rezerve care conține atât produsele prevăzute la art. 354 alin. (4) din Codul fiscal, cât și produsele prevăzute la art. 439 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, cuantumul accizelor datorate reprezintă suma dintre accizele datorate pentru fiecare componentă în parte.

(2[1]) Pentru produsele prevăzute la alin. (1), fabricate în antrepozite fiscale de producție din România, se aplică în mod corespunzător prevederile art. 339-341 din Codul fiscal și ale secțiunilor a 3-a, a 9-a și a 16-a de la capitolul I - Regimul accizelor armonizate, titlul VIII - Accize și alte taxe speciale din Codul fiscal.

(3) Pentru produsele prevăzute la alin. (2) se aplică în mod corespunzător prevederile secțiunilor a 9-a - Regimul de antrepozitare, a 16-a - Deplasarea și primirea produselor accizabile aflate în regim suspensiv de accize și a 19-a - Marcarea produselor alcoolice și a tutunului prelucrat.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 208 VCF, cu aceeași denumire marginală.

Modificări:

Pct. 165 alin. (2¹) din norme a fost introdus prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Scutiri

Art. 443. – (1) Beneficiază de regimul de restituire a accizelor virate bugetului de stat pentru produsele prevăzute la art. 439 operatorii economici care au achiziționat direct dintr-un stat membru sau din import aceste produse și care ulterior le livrează în alt stat membru, le exportă ori le returnează furnizorilor.

NORME METODOLOGICE

166. (1) În aplicarea art. 443 alin. (1) din Codul fiscal, pentru produsele prevăzute la art. 439 alin. (2) din Codul fiscal care sunt exportate, accizele plătite pot fi restituite dacă se face dovada că acestea au părăsit teritoriul Uniunii Europene.

(2) În cazul prevăzut la alin. (1), exportatorul anunță în scris autoritatea vamală teritorială despre intenția de a exporta produsele accizabile, cu cel puțin 7 zile lucrătoare înainte de data în care se realizează exportul.

(3) Documentul prevăzut la alin. (2) cuprinde următoarele informații: cantitățile de produsele accizabile care fac obiectul exportului, momentul exigibilității accizelor potrivit art. 441 din Codul fiscal, valoarea accizelor plătite.

(4) Pentru a beneficia de restituirea accizelor, exportatorul transmite la autoritatea vamală teritorială, în ziua lucrătoare imediat următoare celei în care produsele accizabile au părăsit teritoriul Uniunii Europene, o copie a declarației vamale de export certificată în acest sens.

(5) În termen de 5 zile lucrătoare de la data primirii documentelor prevăzute la alin. (4), autoritatea vamală teritorială întocmește un punct de vedere cu privire la sumele reprezentând accize care pot fi restituite în urma depunerii unei cereri de restituire pentru produsele exportate. Documentul care cuprinde punctul de vedere al autorității vamale teritoriale se comunică autorității fiscale teritoriale care are în competență soluționarea cererii de restituire a accizelor.

(6) În vederea restituirii accizelor plătite la bugetul de stat, exportatorul depune o cerere la autoritatea fiscală teritorială unde este înregistrat ca plătitor de impozite și taxe, însoțită de următoarele documente:

a) copia declarației vamale de export prin care se certifică faptul că produsele accizabile au părăsit teritoriul Uniunii Europene;

b) documentele care atestă proveniența produselor, precum și documentul care atestă plata accizelor la bugetul de stat pentru produsele respective, în copie.

(7) Autoritatea fiscală teritorială analizează documentația depusă de operatorul economic și, în termen de 30 de zile lucrătoare de la depunerea cererii, decide asupra dreptului de restituire a accizelor prin emiterea unei decizii de admitere, în totalitate sau în parte, ori de respingere a cererii de restituire.

(8) În cazul emiterii unei decizii de admitere în totalitate sau în parte, autoritatea fiscală teritorială procedează la restituirea accizelor în condițiile art. 168 din Codul de procedură fiscală.

167. (1) În aplicarea art. 443 alin. (1) din Codul fiscal, pentru produsele prevăzute la 439 alin. (2) din Codul fiscal care sunt livrate intracomunitar, accizele plătite pot fi restituite dacă livrarea este însoțită de un document care conține aceleași informații cu cele din cuprinsul documentului prevăzut la art. 416 din Codul fiscal.

(2) În cazul prevăzut la alin. (1), operatorul economic care efectuează livrarea intracomunitară anunță în scris autoritatea vamală teritorială despre intenția de a expedia produsele accizabile într-un alt stat membru, cu cel puțin două zile lucrătoare înainte de expediere, menționând cantitățile de produse accizabile care fac obiectul livrării intracomunitare, momentul exigibilității accizelor potrivit art. 441 din Codul fiscal, valoarea accizelor plătite.

(3) Pentru a beneficia de restituirea accizelor, operatorul economic transmite la autoritatea vamală teritorială documentul prevăzut la alin. (1) prin care se certifică faptul că produsele accizabile au fost recepționate într-un alt stat membru.

(4) În termen de 5 zile lucrătoare de la data primirii documentelor prevăzute la alin. (3), autoritatea vamală teritorială întocmește un punct de vedere cu privire la sumele reprezentând accize care pot fi restituite în urma depunerii unei cereri de restituire pentru produsele livrate intracomunitar. Documentul care cuprinde punctul de vedere al autorității vamale teritoriale se comunică autorității fiscale teritoriale care are în competență soluționarea cererii de restituire a accizelor.
(5) În vederea restituirii accizelor plătite la bugetul de stat, operatorul economic depune o cerere la autoritatea fiscală teritorială unde este înregistrat ca plătitor de impozite și taxe, însoțită de următoarele documente:
a) copia documentului prevăzut la alin. (1) prin care se certifică faptul că produsele accizabile au fost recepționate într-un alt stat membru;
b) documentele care atestă proveniența produselor, precum și documentul care atestă plata accizelor la bugetul de stat pentru produsele respective, în copie.
(6) Autoritatea fiscală teritorială analizează documentația depusă de operatorul economic și, în termen de 30 de zile lucrătoare de la depunerea cererii, decide asupra dreptului de restituire a accizelor prin emiterea unei decizii de admitere, în totalitate sau în parte, ori de respingere a cererii de restituire.
(7) În cazul emiterii unei decizii de admitere în totalitate sau în parte, autoritatea fiscală teritorială procedează la restituirea accizelor în condițiile art. 168 din Codul de procedură fiscală.

(2) Pentru produsele prevăzute la art. 439 retrase de pe piață, dacă starea sau vechimea acestora le face improprii consumului ori nu mai îndeplinesc condițiile de comercializare, accizele plătite se restituie la cererea operatorului economic.

NORME METODOLOGICE

168. (1) În aplicarea art. 443 alin. (2) din Codul fiscal, pentru produsele prevăzute la 439 alin. (2) din Codul fiscal, retrase de pe piață, accizele plătite pot fi restituite, la cerere.
(2) În cazul prevăzut la alin. (1), operatorul economic anunță în scris autoritatea vamală teritorială despre intenția de a retrage de pe piață produsele accizabile, în vederea distrugerii, cu cel puțin 7 zile lucrătoare înainte de data în care se realizează distrugerea acestora.
(3) Documentul prevăzut la alin. (2) cuprinde următoarele informații: cauzele, cantitățile de produse care fac obiectul retragerii de pe piață, momentul exigibilității accizelor potrivit art. 441 din Codul fiscal, valoarea accizelor plătite.
(4) Autoritatea vamală teritorială desemnează un reprezentant care asistă la distrugerea produselor și certifică documentul de distrugere.
(5) Operatorul economic transmite la autoritatea vamală teritorială, în ziua lucrătoare imediat următoare efectuării distrugerii, o copie a documentului de distrugere certificat prevăzut la alin. (4).
(6) În termen de 5 zile lucrătoare de la data primirii documentelor prevăzute la alin. (5), autoritatea vamală teritorială, după analizarea acestora, întocmește un punct de vedere cu privire la sumele reprezentând accize care pot fi restituite în urma depunerii unei cereri de restituire pentru produsele retrase de pe piață. Documentul care cuprinde punctul de vedere al autorității vamale teritoriale se comunică autorității fiscale teritoriale care are în competență soluționarea cererii de restituire a accizelor.
(7) În vederea restituirii accizelor plătite la bugetul de stat, operatorul economic depune o cerere la autoritatea fiscală teritorială unde este înregistrat ca plătitor de impozite și taxe, însoțită de următoarele documente:
a) copia documentului de distrugere certificat de reprezentantul autorității vamale teritoriale;
b) documentele care atestă proveniența produselor, precum și documentul care atestă plata accizelor la bugetul de stat pentru produsele respective, în copie.
(8) Autoritatea fiscală teritorială analizează documentația depusă de operatorul economic și, în termen de 30 de zile lucrătoare de la depunerea cererii, decide asupra dreptului de restituire a accizelor prin emiterea unei decizii de admitere, în totalitate sau în parte, ori de respingere a cererii de restituire.
(9) În cazul emiterii unei decizii de admitere în totalitate sau în parte, autoritatea fiscală teritorială procedează la restituirea accizelor în condițiile art. 168 din Codul de procedură fiscală.
(10) Termenul în care persoana interesată își poate exercita dreptul de a solicita restituirea accizelor este termenul de prescripție a dreptului de a cere restituirea reglementat de Codul de procedură fiscală.

(3) Modalitatea și condițiile de acordare a scutirilor prevăzute la alin. (1) și (2) se stabilesc prin normele metodologice.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 210 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Plătitori de accize

Art. 444. – (1) Plătitorii de accize sunt operatorii economici care produc şi comercializează în România produsele prevăzute la art. 439, achiziţionează din teritoriul Uniunii Europene ori importă produsele prevăzute la art. 439.

(2) În sensul alin. (1), plătitorii de accize care produc bunurile prevăzute la art. 439 sunt operatorii economici care au în proprietate materia primă şi care produc aceste bunuri cu mijloace proprii sau le transmit spre prelucrare la terţi, indiferent dacă prelucrarea are loc în România sau în afara României.

(3) Operatorul economic care produce, achiziţionează din alte state membre ale Uniunii Europene sau importă produse supuse accizelor de natura celor prevăzute la art. 439 trebuie să se autorizeze la autoritatea competentă, potrivit prevederilor din normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

169. În aplicarea art. 444 alin. (3) din Codul fiscal, procesarea tutunului prelucrat în vederea obţinerii produselor prevăzute la art. 439 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal şi a produselor care se prezintă sub forma unei combinaţii între produsele prevăzute la art. 439 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal şi cele prevăzute la art. 439 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal se efectuează în antrepozite fiscale de producţie tutun prelucrat.

170. (1) În aplicarea art. 444 alin. (3) din Codul fiscal, operatorul economic care produce, achiziţionează din alte state membre ale Uniunii Europene sau importă produsele prevăzute la art. 439 alin. (2) din Codul fiscal, trebuie să se autorizeze la autoritatea vamală teritorială.

(2) Pentru obţinerea autorizaţiei prevăzute la alin. (1), operatorul economic depune o cerere, potrivit modelului din anexa nr. 45, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice, însoţită de documentele prevăzute în aceasta.

(3) Autoritatea vamală teritorială poate să solicite operatorului economic solicitant al autorizaţiei orice informaţie şi documente pe care le consideră necesare, după caz, cu privire la:

a) identitatea operatorului economic;

b) amplasarea locurilor unde se recepţionează produsele accizabile;

c) tipurile de produse accizabile ce urmează a fi recepţionate în fiecare locaţie;

d) capacitatea operatorului economic de a asigura garanţia financiară.

(4) Operatorii economici prevăzuţi la alin. (1) au obligaţia de a depune o garanţie corespunzătoare unei cote de 3% din suma totală a accizelor aferente produselor achiziţionate/importate/produse în anul anterior. În cazul unui nou operator economic, garanţia reprezintă 3% din accizele estimate, aferente produselor ce urmează a se achiziţiona/importa/produce la nivelul unui an. Garanţia poate fi sub formă de depozit în numerar şi/sau de garanţii personale, modul de constituire fiind cel prevăzut la pct. 8.

(5) Autorizaţia prevăzută la art. 444 alin. (3) din Codul fiscal are valabilitate 3 ani, cu începere de la data de 1 a lunii următoare celei în care operatorul economic face dovada constituirii garanţiei în cuantumul şi în forma aprobate de autoritatea vamală teritorială.

(6) În situaţia în care intervin modificări faţă de datele iniţiale menţionate în autorizaţie, operatorul economic are obligaţia de a solicita autorităţii vamale teritoriale emitente a autorizaţiei modificarea acesteia, după cum urmează:

a) pentru fiecare nouă locaţie în care urmează a se realiza recepţia de produse supuse accizelor, cu cel puţin 15 zile înainte de recepţia produselor;

b) dacă se modifică datele de identificare ale operatorului economic, în termen de 30 de zile de la data înregistrării modificării;

c) dacă modificările intervenite se referă la tipul produselor supuse accizelor, cu cel puţin 60 de zile înainte de recepţia produselor.

(7) Operatorul economic nu poate realiza recepţia de produse supuse accizelor într-o locaţie dacă nu face dovada înregistrării acesteia la autoritatea vamală teritorială.

(8) Produsele supuse accizelor recepţionate de către operatorul economic sunt însoţite de documentul comercial care atestă achiziţia intracomunitară sau de declaraţia vamală de punere în liberă circulaţie.

(9) Autorizaţia poate fi revocată de autoritatea emitentă în situaţia în care operatorul economic nu respectă prevederile de la alin. (4) şi (6), sau atunci când înregistrează obligaţii fiscale restante la

bugetul general consolidat, de natura celor administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală mai vechi de 30 de zile, față de termenul legal de plată.

(10) Decizia de revocare se comunică operatorului economic şi produce efecte de la data la care a fost adusă la cunoştința operatorului economic.

(11) În cazuri excepționale când interesele legitime ale operatorului economic impun aceasta, autoritatea vamală emitentă a autorizației poate decala termenul de intrare în vigoare a deciziei de revocare la o dată ulterioară.

(12) Operatorul economic nemulțumit poate contesta decizia de revocare a autorizației, potrivit legislației în vigoare.

(13) Contestarea deciziei de revocare a autorizației nu suspendă efectele juridice ale acestei decizii pe perioada soluționării contestației în procedură administrativă.

(14) În cazul în care operatorul economic doreşte să renunțe la autorizație, acesta are obligația să anunțe în scris acest fapt autorității vamale emitente cu cel puțin 60 de zile înainte de data de la care renunțarea la autorizație produce efecte.

(15) Nu intră sub incidența prevederilor alin. (1) antrepozitarii autorizați, destinatarii înregistrați şi importatorii autorizați pentru produsele prevăzute la pct. 165 alin. (2).

(4) Operatorul economic care nu are domiciliul fiscal în România și intenționează să desfășoare activități economice cu produse accizabile prevăzute la art. 439, pentru care are obligația plății accizelor în România, va desemna un reprezentant fiscal stabilit în România pentru a îndeplini obligațiile care îi revin potrivit prezentului capitol.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 209 VCF, cu aceeași denumire marginală.

Modificări:

Alin. (1), (4), (5), (8), (9) și (13) ale pct. 170 din norme au fost modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Obligațiile plătitorilor

Art. 445. – Operatorii economici plătitori de accize prevăzuți la art. 444 sunt obligați:

a) să se înregistreze ca plătitori de accize la autoritatea fiscală competentă;

b) să calculeze accizele, să le evidențieze distinct în factură și să le verse la bugetul de stat la termenele stabilite, fiind răspunzători pentru exactitatea calculului și vărsarea integrală a sumelor datorate;

c) să țină evidența accizelor, conform prevederilor din normele metodologice, și să depună anual deconturile privind accizele, conform dispozițiilor legale privind obligațiile de plată, la bugetul de stat, până la data de 30 aprilie a anului următor celui de raportare.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OPANAF nr. 3386/2016 pentru aprobarea modelului şi conținutului formularelor 101 „Declarație privind impozitul pe profit" şi 120 „Decont privind accizele" (publicat în M. Of. nr. 950 din 25 noiembrie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 219 VCF, cu aceeași denumire marginală.

Declarațiile de accize

Art. 446. – Plătitorii de accize prevăzuți la art. 444, cu excepția importatorilor, au obligația de a depune la autoritatea competentă o declarație de accize pentru fiecare lună, indiferent dacă se datorează sau nu plata accizei pentru luna respectivă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei la care se referă declarația.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 214 VCF, cu aceeași denumire marginală.

BCU IASI / CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Termenul de plată a accizelor la bugetul de stat

Art. 447. – (1) Pentru situațiile prevăzute la art. 441 lit. a) și c), termenul de plată a accizelor este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care intervine exigibilitatea accizelor.

(2) Pentru situațiile prevăzute la art. 441 lit. b), plata accizelor se face la data exigibilității accizelor.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 213 VCF, cu denumirea marginală: *Plata accizelor la bugetul de stat.*

Regimul produselor accizabile deținute de operatorii economici care înregistrează obligații fiscale restante

Art. 448. – (1) Produsele accizabile prevăzute la art. 439 deținute de operatorii economici care înregistrează obligații fiscale restante pot fi valorificate în cadrul procedurii de executare silită de organele competente, potrivit legii.

(2) Persoanele care dobândesc bunuri accizabile prin valorificare, potrivit alin. (1), trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute de lege, după caz.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 220¹ VCF, cu aceeași denumire marginală.

Excepție de la regimul accizelor nearmonizate

Art. 448¹. – Prin excepție de la prezentul capitol, pentru produsele prevăzute la art. 439 alin. (2) lit. a), fabricate în antrepozite fiscale de producție din România, se aplică în mod corespunzător prevederile art. 339-341 și ale secțiunilor a 3-a, a 9-a și a 16-a de la capitolul I – Regimul accizelor armonizate, titlul VIII – Accize și alte taxe speciale.

Modificări:

Art. 448¹ a fost introdus prin Legea nr. 136/2017, începând cu data de 17 iunie 2017.

Restituiri speciale

Art. 448². – (1) Pentru produsele prevăzute la art. 439 alin. (2) lit. a), fabricate în antrepozite fiscale de producție din România, accizele nearmonizate aferente, virate la bugetul de stat, pot fi restituite la solicitarea antrepozitarilor autorizați care livrează aceste produse în alte state membre ori le exportă.

(2) Cuantumul sumei restituite potrivit alin. (1) nu poate depăși suma efectiv plătită la bugetul de stat.

(3) Modalitatea și condițiile de acordare a restituirii prevăzute la alin. (1) se stabilesc prin normele metodologice.

NORME METODOLOGICE

170¹. (1) În aplicarea art. 448² alin. (1) din Codul fiscal, pentru produsele din tutun încălzit, fabricate în antrepozite fiscale de producție din România, pentru care accizele nearmonizate au fost plătite în România și care ulterior sunt livrate intracomunitar, accizele virate la bugetul de stat pot fi restituite dacă livrarea este însoțită de documentul prevăzut în anexa nr. 46, care face parte integrantă din prezentele norme metodologice, și dacă se face dovada că produsele au fost recepționate în statul membru de destinație.

(2) Antrepozitarul anunță în scris autoritatea vamală teritorială despre intenția de a expedia produsele accizabile într-un alt stat membru, cu cel puțin 2 zile lucrătoare înainte de expediere.

(3) Documentul prevăzut la alin. (1) se întocmește de către antrepozitar în 3 exemplare și se utilizează după cum urmează:

a) primul exemplar rămâne la antrepozitar;

b) exemplarele 2 și 3 însoțesc produsele accizabile pe timpul transportului până la primitor;

c) exemplarul 2 rămâne la primitorul produselor;
d) exemplarul 3 se restituie antrepozitarului, cu certificarea recepţiei şi, după caz, cu menţionarea tratamentului fiscal ulterior al produselor accizabile în statul membru de destinaţie.
(4) În termen de 5 zile lucrătoare de la data primirii documentului prevăzut la alin. (3) lit. d), autoritatea vamală teritorială întocmeşte un proces-verbal prin care se stabileşte cuantumul accizelor aprobate la restituire în urma depunerii cererii de restituire pentru produsele livrate intracomunitar. Procesul-verbal prin care se stabileşte cuantumul accizelor aprobate la restituire întocmit de autoritatea vamală teritorială se comunică autorităţii care are în competenţă soluţionarea cererii de restituire a accizelor.
(5) În aplicarea art. 448² alin. (1) din Codul fiscal, în vederea restituirii accizelor virate la bugetul de stat, operatorul economic depune o cerere la autoritatea care are în competenţă soluţionarea cererii de restituire a accizelor, însoţită de următoarele documente:
a) copiile exemplarului 1 şi copia exemplarului 3, care conţine certificarea recepţiei, de pe documentul prevăzut la alin. (1);
b) documentele care atestă proveniența produselor, precum şi documentul care atestă plata accizelor la bugetul de stat pentru produsele respective, în copie;
c) documentul emis de autoritatea competentă din statul membru de destinaţie care atestă tratamentul fiscal din punctul de vedere al accizelor, aplicat respectivelor produse.
(6) Autoritatea competentă analizează documentaţia depusă de operatorul economic şi, în termen de 30 de zile de la depunerea cererii, decide asupra dreptului de restituire a accizelor prin emiterea unei decizii de admitere, în totalitate sau în parte, ori de respingere a cererii de restituire.
(7) În cazul în care decizia este de admitere în totalitate sau în parte, autoritatea competentă procedează la restituirea accizelor în condiţiile art. 168 din Codul de procedură fiscală.
170². (1) În aplicarea art. 448² alin. (1) din Codul fiscal, pentru produsele din tutun încălzit, fabricate în antrepozite fiscale de producţie din România, care sunt exportate, accizele virate la bugetul de stat pot fi restituite dacă se face dovada că produsele accizabile au părăsit teritoriul Uniunii Europene.
(2) Exportatorul anunţă în scris autoritatea vamală teritorială despre intenţia de a exporta produsele accizabile, cu cel puţin 2 zile lucrătoare înainte de expediere.
(3) Documentul prevăzut la alin. (2) cuprinde următoarele informaţii: cantităţile de produse accizabile care fac obiectul exportului, data eliberării pentru consum, valoarea accizelor nearmonizate aferente produselor exportate şi dovada care atestă că acestea au fost virate la bugetul de stat.
(4) Exportatorul transmite la autoritatea vamală teritorială, în ziua lucrătoare imediat următoare celei în care produsele accizabile au părăsit teritoriul Uniunii Europene, o copie a declaraţiei vamale de export certificată în acest sens.
(5) În termen de 5 zile lucrătoare de la data primirii documentului care certifică faptul că produsele accizabile au părăsit teritoriul Uniunii Europene, autoritatea vamală teritorială întocmeşte un proces-verbal prin care se stabileşte cuantumul accizelor aprobate la restituire în urma depunerii cererii de restituire pentru produsele exportate. Procesul-verbal prin care se stabileşte cuantumul accizelor aprobate la restituire întocmit de autoritatea vamală teritorială se comunică autorităţii care are în competenţă soluţionarea cererii de restituire a accizelor.
(6) În aplicarea art. 448² alin. (1) din Codul fiscal, în vederea restituirii accizelor virate la bugetul de stat, exportatorul depune o cerere la autoritatea care are în competenţă soluţionarea cererii de restituire a accizelor, însoţită de următoarele documente:
a) copia declaraţiei vamale de export prin care se certifică faptul că produsele accizabile au părăsit teritoriul Uniunii Europene;
b) documentele care atestă proveniența produselor, precum şi documentul care atestă virarea accizelor la bugetul de stat pentru produsele respective, în copie.
(7) Autoritatea competentă analizează documentaţia depusă de operatorul economic şi, în termen de 30 de zile de la depunerea cererii, decide asupra dreptului de restituire a accizelor prin emiterea unei decizii de admitere, în totalitate sau în parte, ori de respingere a cererii de restituire.
(8) În cazul în care decizia este de admitere în totalitate sau în parte, autoritatea competentă procedează la restituirea accizelor în condiţiile art. 168 din Codul de procedură fiscală.

Modificări:
Art. 448² a fost introdus prin Legea nr. 136/2017, începând cu data de 17 iunie 2017.
Pct. 170¹ şi 170² din norme au fost introduse prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

CAPITOLUL III
Contravenții și sancțiuni

Contravenții și sancțiuni

Art. 449. – (1) Constituie contravenții, dacă nu au fost săvârșite în astfel de condiții încât să fie considerate potrivit legii infracțiuni, și se sancționează cu amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei următoarele fapte:

a) producerea de vinuri liniștite, sub limita de 1.000 hl de vinuri liniștite pe an, fără înregistrarea la autoritatea vamală teritorială potrivit art. 362 alin. (3);

b) vânzarea cu amănuntul din antrepozitul fiscal a produselor accizabile, cu excepțiile prevăzute de lege, potrivit art. 362 alin. (6);

c) nerespectarea prevederilor art. 367 alin. (1) lit. l), art. 375 alin. (1) lit. e), art. 383 alin. (3) și art. 391 alin. (3);

d) nerespectarea prevederilor art. 367 alin. (1) lit. j), art. 375 alin. (2), art. 383 alin. (2) și art. 391 alin. (2);

e) nerespectarea obligațiilor prevăzute la art. 367 alin. (1) lit. f) și i);

f) primirea produselor accizabile în regim suspensiv de accize cu nerespectarea cerințelor prevăzute la art. 404 alin. (1);

g) nerespectarea prevederilor art. 424 alin. (6);

h) nerespectarea prevederilor art. 427 alin. (3) și art. 430 alin. (3);

i) nerespectarea prevederilor art. 426 alin. (5) și art. 429 alin. (5);

j) refuzul operatorilor economici de a prelua și de a distruge cantitățile confiscate de tutun prelucrat, în condițiile prevăzute la art. 431 alin. (1)-(3).

(2) Următoarele fapte constituie contravenții, dacă nu au fost săvârșite în astfel de condiții încât să fie considerate potrivit legii infracțiuni:

a) vânzarea de către orice persoană a țigaretelor pentru care nu s-au stabilit și declarat prețuri de vânzare cu amănuntul potrivit art. 343 alin. (9);

b) vânzarea țigaretelor de către orice persoană la un preț ce depășește prețul de vânzare cu amănuntul declarat potrivit art. 343 alin. (10);

c) vânzarea de țigarete de către orice persoană către persoane fizice la un preț mai mic decât prețul de vânzare cu amănuntul declarat potrivit art. 343 alin. (11);

d) valorificarea produselor accizabile într-un antrepozit fiscal pentru care autorizația a expirat, a fost revocată sau anulată, fără plata accizelor la bugetul de stat, potrivit art. 344 alin. (2);

e) nerespectarea prevederilor art. 356 alin. (2) și art. 357;

f) nerespectarea prevederilor art. 362 alin. (1) și (7);

g) nesesizarea autorității competente în cazul deteriorării sigiliilor aplicate potrivit art. 367 alin. (1) lit. c);

h) nerespectarea prevederilor art. 397 alin. (3);

i) transportul de produse accizabile în regim suspensiv de accize care nu este acoperit de documentul administrativ electronic sau, după caz, de un alt document utilizat pentru acest regim, prevăzut în prezentul titlu, ori cu nerespectarea procedurii în cazul în care sistemul informatizat este indisponibil la expediție potrivit prevederilor art. 402 alin. (1) și art. 406 alin. (1);

j) deținerea în scopuri comerciale, cu neîndeplinirea condiției prevăzute la art. 414 alin. (1), a produselor accizabile care au fost deja eliberate pentru consum într-un alt stat membru;

k) deținerea în afara antrepozitului fiscal sau comercializarea pe teritoriul României a produselor accizabile supuse marcării, potrivit prevederilor art. 421 alin. (3), fără a fi marcate sau marcate necorespunzător ori cu marcaje false sub limitele prevăzute la art. 452 alin. (1) lit. h);

l) nerespectarea prevederilor art. 428 alin. (3);

m) nerespectarea prevederilor art. 435 alin. (1);

n) nerespectarea prevederilor art. 435 alin. (2);

o) desfășurarea activităților de comercializare angro a băuturilor alcoolice și tutunului prelucrat și activităților de comercializare în sistem angro și/sau en detail a produselor energetice - benzine, motorine, petrol lampant, gaz petrolier lichefiat, precum și a biocombustibililor, cu nerespectarea obligațiilor prevăzute la art. 435 alin. (3) și (4);

p) achiziționarea produselor accizabile de la persoane care desfășoară activități de distribuție și comercializare angro a băuturilor alcoolice și tutunului prelucrat, respectiv comercializare în sistem angro a produselor energetice - benzine, motorine, petrol lampant și gaz petrolier lichefiat, precum și a biocombustibililor și care nu respectă condițiile sau obligațiile prevăzute la art. 435 alin. (3) și (4);

q) nerespectarea prevederilor art. 436 alin. (1).

(3) Contravențiile prevăzute la alin. (2) se sancționează cu amendă de la 20.000 lei la 100.000 lei, precum și cu:

a) confiscarea produselor, iar în situația când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare, în cazurile prevăzute la lit. b), f), h)-n);

b) confiscarea cisternelor, recipientelor și mijloacelor de transport utilizate în transportul produselor accizabile, în cazurile prevăzute la lit. i) și k);

c) suspendarea activității de comercializare a produselor accizabile pe o perioadă de 1-3 luni, în cazul comercianților în sistem angro și/sau en detail, pentru situațiile prevăzute la lit. k) și o);

d) oprirea activității de producție a produselor accizabile prin sigilarea instalației, în cazul producătorilor, pentru situațiile prevăzute la lit. g) și m).

(4) Autoritatea competentă poate suspenda, la propunerea organului de control, autorizația de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz, pentru situațiile prevăzute la alin. (1) lit. j) și alin. (2) lit. g) și m).

(5) Autoritatea competentă poate revoca, la propunerea organului de control, autorizația de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz, pentru situațiile prevăzute la alin. (1) lit. b), d) și e).

NORME METODOLOGICE

171. (1) Constituie contravenții, dacă nu au fost săvârșite în astfel de condiții încât să fie considerate potrivit legii infracțiuni, și se sancționează cu amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei următoarele fapte:
a) neînscrierea distinctă în facturi și/sau în avize de însoțire a valorii accizelor, a mențiunii accize percepute ori a mențiunii exceptat/scutit de accize, după caz, potrivit pct. 6 alin. (13), pct. 7 alin. (2), alin. (4)-(6), pct. 12 alin. (14), pct. 81 alin. (2), pct. 164 alin. (3);
b) nerespectarea de către gospodăriile individuale a obligațiilor prevăzute la pct. 12 alin. (5)-(7);
c) depunerea cu date incomplete sau incorecte a situațiilor lunare centralizatoare prevăzute la pct. 39 alin. (2), pct. 46 alin. (2), pct. 52 alin. (3), pct. 58 alin. (3);
d) nedepunerea la autoritatea vamală teritorială, ori depunerea cu date incomplete sau incorecte a situațiilor lunare centralizatoare prevăzute la pct. 63, pct. 85, pct. 92 alin. (14), (16) și (18), pct. 93 alin. (9) și (11), pct. 97 alin. (1), pct. 102, pct. 110 alin. (1), pct. 139 alin. (16).
(2) Următoarele fapte constituie contravenții, dacă nu au fost săvârșite în astfel de condiții încât să fie considerate potrivit legii infracțiuni:
a) neutilizarea documentelor fiscale prevăzute la pct. 7;
b) amplasarea mijloacelor de măsurare a producției și a concentrației alcoolice pentru alcool etilic și distilate în alte locuri decât cele prevăzute la pct. 30 alin. (14) și (15);
c) fabricarea de alcool sanitar de către alte persoane decât antrepozitarii autorizați pentru producția de alcool etilic;
d) nerespectarea condițiilor și procedurilor prevăzute la pct. 78 și 79 privind denaturarea alcoolului etilic și a altor produse alcoolice;
e) eliberarea în consum în vrac și deținerea în vrac în afara unui regim suspensiv de accize a produselor intermediare prevăzute la art. 352 din Codul fiscal și alcoolului etilic prevăzut la art. 353 din Codul fiscal, cu excepția situațiilor prevăzute la art. 397 din Codul fiscal;
f) nerespectarea procedurii prevăzute la pct. 38 privind sigilarea și desigilarea instalațiilor de fabricație a alcoolului și distilatelor;
g) întocmirea studiilor prevăzute la pct. 2 alin. (1) lit. b) sau a referatelor prevăzute la pct. 25 alin. (1) cu date inexacte ori incorecte și care au influențe fiscale;
h) utilizarea biocombustibililor și biocarburanților în amestec cu combustibili pentru încălzire sau carburanți tradiționali, dacă pentru produsul astfel obținut nu se face dovada plății accizelor la nivelul prevăzut pentru combustibilul tradițional.

(3) Contravenţiile prevăzute la alin. (2) se sancţionează cu amendă de la 20.000 lei la 50.000 lei, precum şi cu:
a) confiscarea produselor, iar în situaţia când acestea au fost vândute, confiscarea sumelor rezultate din această vânzare, în cazurile prevăzute la lit. a), c), d), e) şi h);
b) suspendarea activităţii de producţie a produselor accizabile prin sigilarea instalaţiei, pentru situaţiile prevăzute la lit. e) şi f).
(4) La propunerea organului de control, pentru situaţiile prevăzute la alin. (2) lit. b), d), e) şi f), autorizaţiile de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat sau importator autorizat, după caz, pot fi suspendate de către autoritatea care le-a emis.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 221^3 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Modificări:
Alin. (1) şi alin. (4) ale pct. 171 din norme au fost modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu 21 martie 2016.
Lit. b) a alin. (3) a fost modificată prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Constatarea contravenţiilor şi aplicarea sancţiunilor

Art. 450. – (1) Constatarea şi sancţionarea faptelor ce constituie contravenţie potrivit art. 449 se fac de organele competente din cadrul Ministerului Finanţelor Publice, prin A.N.A.F. şi unităţile sale subordonate, cu excepţia sancţiunilor privind suspendarea sau revocarea autorizaţiei de antrepozit fiscal, destinatar înregistrat, expeditor înregistrat ori importator autorizat, care se dispune de autoritatea competentă, la propunerea organului de control.
(2) Sancţiunile contravenţionale prevăzute la art. 449 se aplică, după caz, persoanelor fizice sau persoanelor juridice. În cazul asocierilor şi al altor entităţi fără personalitate juridică, sancţiunile se aplică reprezentanţilor acestora.
(3) Contravenientul poate achita, pe loc sau în termen de cel mult 48 de ore de la data încheierii procesului-verbal ori, după caz, de la data comunicării acestuia, jumătate din minimul amenzii prevăzute la art. 449, agentul constatator făcând menţiune despre această posibilitate în procesul-verbal.

NORME METODOLOGICE

172. (1) Constatarea şi sancţionarea faptelor ce constituie contravenţie potrivit pct. 171 se fac de organele competente din cadrul Ministerului Finanţelor Publice, prin Agenţia Naţională de Administrare Fiscală şi unităţile sale subordonate.
(2) Sancţiunile contravenţionale prevăzute la pct. 171 se aplică, după caz, persoanelor fizice sau persoanelor juridice. În cazul asocierilor şi al altor entităţi fără personalitate juridică, sancţiunile se aplică reprezentanţilor acestora.
(3) Contravenientul poate achita, pe loc sau în termen de cel mult 48 de ore de la data încheierii procesului-verbal ori, după caz, de la data comunicării acestuia, jumătate din minimul amenzii prevăzute la pct. 171, agentul constatator făcând menţiune despre această posibilitate în procesul-verbal.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 221^4 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Dispoziţii aplicabile

Art. 451. – Contravenţiilor prevăzute la art. 449 le sunt aplicabile dispoziţiile Ordonanţei Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravenţiilor, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările şi completările ulterioare.

NORME METODOLOGICE

173. Contravenţiilor prevăzute la pct. 171 le sunt aplicabile dispoziţiile Ordonanţei Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravenţiilor, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările şi completările ulterioare.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 221[5] VCF, cu aceeași denumire marginală.

CAPITOLUL IV
Infracțiuni

Infracțiuni

Art. 452. – (1) Constituie infracțiuni următoarele fapte:

a) producerea de produse accizabile care intră sub incidența regimului de antrepozitare prevăzut în prezentul titlu în afara unui antrepozit fiscal autorizat de către autoritatea competentă;

b) achiziționarea de alcool etilic și de distilate în vrac de la alți furnizori decât antrepozitarii autorizați pentru producție sau expeditorii înregistrați de astfel de produse, potrivit prezentului titlu;

c) livrarea produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. a)-e) din antrepozitele fiscale sau locurile de recepție în cazul destinatarilor înregistrați către cumpărători, persoane juridice, fără deținerea de către antrepozitarul autorizat sau a destinatarului autorizat expeditor a documentului de plată care să ateste virarea la bugetul de stat a valorii accizelor aferente cantității ce urmează a fi facturată;

d) marcarea cu marcaje false a produselor accizabile supuse marcării ori deținerea în antrepozitul fiscal a produselor marcate în acest fel;

e) refuzul sub orice formă a accesului autorităților competente cu atribuții de control pentru efectuarea de verificări inopinate în antrepozitele fiscale;

f) livrarea reziduurilor de produse energetice pentru prelucrare în vederea obținerii de produse accizabile, altfel decât se prevede în prezentul titlu;

g) achiziționarea reziduurilor de produse energetice pentru prelucrare în vederea obținerii de produse accizabile, altfel decât se prevede în prezentul titlu;

h) deținerea de către orice persoană în afara antrepozitului fiscal sau comercializarea pe teritoriul României a produselor accizabile supuse marcării, potrivit prezentului titlu, fără a fi marcate sau marcate necorespunzător ori cu marcaje false peste limita a 10.000 țigarete, 400 țigări de foi de 3 grame, 200 țigări de foi mai mari de 3 grame, peste 1 kg tutun de fumat, alcool etilic peste 40 litri, băuturi spirtoase peste 200 litri, produse intermediare peste 300 litri, băuturi fermentate, altele decât bere și vinuri, peste 300 litri;

i) folosirea conductelor mobile, a furtunurilor elastice sau a altor conducte de acest fel, utilizarea rezervoarelor necalibrate, precum și amplasarea înaintea contoarelor a unor canele sau robinete prin care se pot extrage cantități de alcool sau distilate necontorizate;

j) eliberarea pentru consum, deținerea în afara unui antrepozit fiscal, transportul inclusiv în regim suspensiv de accize, utilizarea, oferirea spre vânzare sau vânzarea, pe teritoriul României, a produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. g) sau asimilate acestora din punctul de vedere al nivelului accizelor, nemarcate și necolorate sau marcate și colorate necorespunzător, cu excepțiile prevăzute la art. 425 alin. (2);

k) nerespectarea prevederilor art. 427 alin. (5) și art. 430 alin. (4);

l) nerespectarea prevederilor art. 427 alin. (6) și art. 430 alin. (5).

(2) Infracțiunile prevăzute la alin. (1) se pedepsesc astfel:

a) cu închisoare de la 6 luni la 3 ani, cele prevăzute la lit. f) și g);

b) cu închisoare de la un an la 5 ani, cele prevăzute la lit. b), e) și h)-k);

c) cu închisoare de la 2 ani la 7 ani, cele prevăzute la lit. a), c), d) și l).

(3) După constatarea faptelor prevăzute la alin. (1) lit. b)-e), g) și i), organul de control competent dispune oprirea activității, sigilarea instalației în conformitate cu procedurile tehnologice de închidere a instalației și înaintează actul de control autorității fiscale care a emis autorizația, cu propunerea de suspendare a autorizației de antrepozit fiscal.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. CCR nr. 28/2013 (publicată în M. Of. nr. 164 din 27 martie 2013);*
- *Dec. ÎCCJ nr. 17/2013 – Recurs în interesul legii – „Încadrarea juridică a faptei persoanei juridice, care deţine în afara antrepozitului fiscal (deşi nu are calitatea de antrepozitar autorizat), peste limitele prevăzute de lege, produse accizabile nemarcate şi care provin din contrabandă" [n.a. ÎCCJ a decis că este infracţiune de contrabandă], publicată în M. Of. nr. 35 din 16 ianuarie 2014.*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 296[1] VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

NORME METODOLOGICE (Dispoziţii tranzitorii)

174. Operatorii economici care au depus la autoritatea fiscală teritorială scrisori de garanţie bancară emise de societăţi bancare care nu au sucursale în România au obligaţia de a se conforma prevederilor pct. 8 alin. (4) lit. a) până la data de 31 martie 2016.

175. Notificările emise potrivit prezentului titlu până la 31 decembrie 2015 inclusiv rămân valabile până la 31 martie 2016.

176. (1) În aplicarea art. 421 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, băuturile fermentate liniştite, altele decât bere şi vinuri, marcate cu banderole anterior datei de 1 ianuarie 2016, se comercializează ca atare până la epuizarea stocurilor.

(2) Marcajele neutilizate de tip banderolă aflate la data de 1 ianuarie 2016 în stocul operatorilor economici cu drept de marcare a băuturilor fermentate liniştite, altele decât bere şi vinuri, se restituie Companiei Naţionale „Imprimeria Naţională" - S.A. până cel târziu la 31 martie 2016, în vederea distrugerii. Distrugerea marcajelor neutilizate se desfăşoară sub supraveghere fiscală.

177. În situaţia în care Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, precum şi titlul VII din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările şi completările ulterioare, prevedea depunerea unor notificări în vederea aplicării de excepţii sau scutiri de la plata accizelor, acestea îşi păstrează valabilitatea până la 29 februarie 2016 inclusiv. Începând cu data de 1 martie 2016, operatorii economici trebuie să îndeplinească condiţiile de depunere a notificărilor respective în conformitate cu prevederile prezentelor norme.

178. Conformarea la prevederile pct. 170 se va efectua începând cu data de 1 martie 2016. În perioada 1 ianuarie 2016-29 februarie 2016, operatorul economic care achiziţionează din alte state membre ale Uniunii Europene sau importă produsele prezentate la art. 439 alin. (2) din Codul fiscal anunţă autorităţii vamale teritoriale, intenţia sa, în scopul efectuării de controale cu privire la respectarea prevederilor art. 440 şi 441 din Codul fiscal.

179. În cazul operatorului economic care produce produsele prevăzute la art. 439 alin. (2) din Codul fiscal, conformarea la prevederile pct. 170 se efectuează începând cu data de 1 iulie 2016. Până la data de 30 iunie 2016 inclusiv, operatorul economic care produce produsele de la art. 439 alin. (2) din Codul fiscal anunţă la autoritatea vamală teritorială intenţia sa de a produce, în scopul efectuării de controale cu privire la respectarea prevederilor art. 440 şi 441 din Codul fiscal.

Modificări:

Pct. 179 din norme a fost introdus prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

BCU IASI / CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Anexa nr. 1
(Anexă la Titlul VIII)

Nr. crt.	Denumirea produsului sau a grupei de produse	U.M.	Acciza (lei/U.M.)					
			2017	2018	2019	2020	2021	2022
0	1	2	3	4	5	6	7	8
	Alcool și băuturi alcoolice							
1.	Bere, din care:	hl/1 grad Plato	3,3	3,3	3,3	3,3	3,3	3,3
	1.1. Bere produsă de producătorii independenți a căror producție anuală nu depășește 200 mii hl		1,82	1,82	1,82	1,82	1,82	1,82
2.	Vinuri	hl de produs						
	2.1. Vinuri liniștite		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	2.2. Vinuri spumoase		47,38	47,38	47,38	47,38	47,38	47,38
3.	Băuturi fermentate, altele decât bere și vinuri	hl de produs						
	3.1. liniștite, din care:		396,84	396,84	396,84	396,84	396,84	396,84
	3.1.1. cidru de mere și de pere		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	3.1.2. hidromel obținut prin fermentarea unei soluții de miere în apă		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	3.2. spumoase		47,38	47,38	47,38	47,38	47,38	47,38
	3.2.1. cidru de mere și pere		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4.	Produse intermediare	hl de produs	396,84	396,84	396,84	396,84	396,84	396,84
5.	Alcool etilic, din care:	hl de alcool pur	3.306,98	3.306,98	3.306,98	3.306,98	3.306,98	3.306,98
	5.1. Alcool etilic produs de micile distilerii		1.653,49	1.653,49	1.653,49	1.653,49	1.653,49	1.653,49
	Tutun prelucrat							
6.	Țigarete	1.000 țigarete	439,94	448,74	457,71	466,86	476,20	485,72
7.	Țigări și țigări de foi	1.000 bucăți	303,23	303,23	303,23	303,23	303,23	303,23
8.	Tutun de fumat fin tăiat,	kg	383,78	398,70	416,70	435,40	457,20	480,10

BCU CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Nr. crt.	Denumirea produsului sau a grupei de produse	U.M.	Acciza (lei/U.M.)					
			2017	2018	2019	2020	2021	2022
	destinat rulării în ţigarete							
9.	Alte tutunuri de fumat	kg	383,78	398,70	416,70	435,40	457,20	480,10
	Produse energetice							
10.	Benzină cu plumb	tonă	2.737,96 (15.09) 2.945,75 (1.10)	2.945,75	2.945,75	2.945,75	2.945,75	2.945,75
		1.000 litri	2.108,23 (15.09) 2.268,23 (1.10)	2.268,23	2.268,23	2.268,23	2.268,23	2.268,23
11.	Benzină fără plumb	tonă	2.358,92 (15.09) 2.566,71 (1.10)	2.566,71	2.566,71	2.566,71	2.566,71	2.566,71
		1.000 litri	1.816,36 (15.09) 1.976,36 (1.10)	1.976,36	1.976,36	1.976,36	1.976,36	1.976,36
12.	Motorină	tonă	1.985,89 (15.09) 2.175,24 (1.10)	2.175,24	2.175,24	2.175,24	2.175,24	2.175,24
		1.000 litri	1.678,04 (15.09) 1.838,04 (1.10)	1.838,04	1.838,04	1.838,04	1.838,04	1.838,04
13.	Păcură	tonă						
	13.1. utilizată în scop comercial		71,07	71,07	71,07	71,07	71,07	71,07
	13.2. utilizată în scop necomercial		71,07	71,07	71,07	71,07	71,07	71,07
14.	Gaz petrolier lichefiat	tonă						
	14.1. utilizat drept combustibil pentru motor		607,70	607,70	607,70	607,70	607,70	607,70
	14.2. utilizat drept combustibil pentru încălzire		537,76	537,76	537,76	537,76	537,76	537,76
	14.3. utilizat în consum casnic*		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
15.	Gaz natural	GJ						
	15.1. utilizat drept combustibil pentru motor		12,32	12,32	12,32	12,32	12,32	12,32

BCU CLUJ / UNIVERSITY LIBRARY

Nr. crt.	Denumirea produsului sau a grupei de produse	U.M.	Acciza (lei/U.M.)					
			2017	2018	2019	2020	2021	2022
	15.2. utilizat drept combustibil pentru încălzire							
	15.2.1. în scop comercial		0,81	0,81	0,81	0,81	0,81	0,81
	15.2.2. în scop necomercial		1,52	1,52	1,52	1,52	1,52	1,52
	Petrol lampant (kerosen)**							
16.	16.1. utilizat drept combustibil pentru motor	tonă	2.640,92	2.640,92	2.640,92	2.640,92	2.640,92	2.640,92
		1.000 litri	2.112,73	2.112,73	2.112,73	2.112,73	2.112,73	2.112,73
	16.2. utilizat drept combustibil pentru încălzire	tonă	2.226,35	2.226,35	2.226,35	2.226,35	2.226,35	2.226,35
		1.000 litri	1.781,07	1.781,07	1.781,07	1.781,07	1.781,07	1.781,07
17.	Cărbune și cocs	GJ						
	17.1. utilizat în scopuri comerciale		0,71	0,71	0,71	0,71	0,71	0,71
	17.2. utilizat în scopuri necomercial		1,42	1,42	1,42	1,42	1,42	1,42
18.	Electricitate	Mwh						
	18.1. Electricitate utilizată în scop comercial		2,37	2,37	2,37	2,37	2,37	2,37
	18.2. Electricitate utilizată în scop necomercial		4,74	4,74	4,74	4,74	4,74	4,74

* Prin gaze petroliere lichefiate utilizate în consum casnic se înțelege gazele petroliere lichefiate, distribuite în butelii tip aragaz. Buteliile tip aragaz sunt acele butelii cu o capacitate de până la maximum 12,5 kg.

** Petrolul lampant utilizat drept combustibil de persoanele fizice nu se accizează.

Modificări:

Anexa nr. 1 a fost modificată prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017, și prin OG nr. 25/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Anexa nr. 2
(Anexă la Titlul VIII)

Nr. crt.	Denumirea produsului	U.M.	Acciza (lei/U.M.)
0	1	2	3
1	Lichid care conține nicotină	ml	0,5
2	Tutunul conținut în produse din tutun încălzit	kg	384

BCU IASI CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Anexa nr. 1
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

Denumirea antrepozitarului autorizat/destinatarului înregistrat/importatorului autorizat .....
Sediul:
Localitatea ....., str. ..... nr. ....., bl. ....., sc. ....., et. ....., ap. ....., județul/sectorul ....., codul poștal ....., telefon/fax .....
Numărul de înmatriculare în registrul comerțului/anul .....
Codul de identificare fiscală .....
Codul de accize/Codul de marcare .....

DECLARAȚIE
privind prețurile de vânzare cu amănuntul pe sortimente de țigarete

Începând cu data de ....., prețurile de vânzare cu amănuntul practicate pe sortimente vor fi următoarele:

Nr. crt.	Denumirea sortimentului	Numărul țigaretelor conținute într-un pachet	Prețul de vânzare cu amănuntul (lei/pachet)
0	1	2	3

Director general
Numele și prenumele
.....
Semnătura
.....

Director economic
Numele și prenumele
.....
Semnătura
.....

Anexa nr. 2
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

DECLARAȚIE PE PROPRIA RĂSPUNDERE
privind îndeplinirea condițiilor de încadrare în categoria mică fabrică de bere/mică distilerie

Denumire mică fabrică de bere/mică distilerie.
Sediul:
Localitatea ..., str. ... nr. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap. ..., județul/sectorul ..., codul poștal ..., telefon/fax ...
Numărul de înmatriculare în registrul comerțului/anul ...
Codul de identificare fiscală ...
Codul de accize/Codul de marcare ....
Subsemnatul ..., legitimat prin CI/BI seria ... nr. ..., eliberat(ă) de ... la data de ..., cod numeric personal nr. ..., cunoscând dispozițiile art. 326 din Codul penal cu privire la falsul în declarații, declar pe propria răspundere, în calitate de reprezentant al ....., următoarele:
1. Cantitatea de bere/alcool pur produsă de ... în anul calendaristic precedent este de ... hl produs/hl alcool pur.
2. Cantitatea de bere/alcool pur estimată a fi produsă de ... în anul calendaristic în curs nu va depăși 200.000 hl produs/10 hl alcool pur.
Anexez la prezenta următoarele documente:
a) copia documentului de identitate;
b) dovada calității de reprezentant al ...;
c) documente care atestă îndeplinirea condiției prevăzute la pct. 1 din prezenta declarație pe propria răspundere.

Numele și prenumele ...
Semnătura ...
Data ...

Anexa nr. 3
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

SITUAŢIA
eliberărilor pentru consum de ţigarete/ţigări şi ţigări de foi în luna ..... anul .....

Denumirea antrepozitarului autorizat/destinatarului înregistrat/importatorului autorizat .....
Sediul:
Localitatea ..., str. ... nr. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap. ..., judeţul/sectorul ..., codul poştal ..., telefon/fax ...
Numărul de înmatriculare în registrul comerţului/anul .....
Codul de identificare fiscală .....
Codul de accize/Codul de marcare .....

Nr. crt.	Denumirea sortimentului	Preţul de vânzare cu amănuntul declarat*)	Cantitatea eliberată pentru consum (mii bucăţi)	Acciza (lei)
0	1	2	3	4

*)Pentru ţigări şi ţigări de foi nu se va înscrie preţul de vânzare cu amănuntul declarat.

Certificată de conducerea antrepozitarului autorizat/
destinatarului înregistrat/importatorului autorizat

Numele şi prenumele .....
Semnătura .....
Data .....

Anexa nr. 4
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

SITUAŢIA
eliberărilor pentru consum de tutun fin tăiat, destinat rulării în ţigarete/alte tutunuri de fumat în luna ..... anul .....

Denumirea antrepozitarului autorizat/destinatarului înregistrat/importatorului autorizat .....
Sediul:
Localitatea ..., str. ... nr. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap. ..., judeţul/sectorul ..., codul poştal ..., telefon/fax ...
Numărul de înmatriculare în registrul comerţului/anul .....
Codul de identificare fiscală .....
Codul de accize/Codul de marcare .....

Nr. crt.	Denumirea sortimentului	Cantitatea eliberată pentru consum (kg)	Acciza (lei)
0	1	2	3

Certificată de conducerea antrepozitarului autorizat/destinatarului înregistrat/importatorului autorizat

Numele şi prenumele .....
Semnătura .....
Data .....

BCU IAŞI CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Anexa nr. 5
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

	Nr. înregistrare	Data .....

CERERE
privind înregistrarea operatorului economic autorizat pentru producție/achiziții intracomunitare/import/furnizare de: cărbune/lignit/cocs gaz natural/energie electrică

1. Numele operatorului economic				
2. Adresa	Județul ..., sectorul ..., localitatea ..., str. ... nr. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap. ..., cod poștal ...			
3. Telefon				
4. Fax				
5. Adresa e-mail				
6. Codul de identificare fiscală				
7. Numele și numărul de telefon ale reprezentantului legal sau ale altei persoane de contact				
8. Descrierea activității economice desfășurate în România	□ Furnizare gaz natural	□ Extracție cărbune și lignit	□ Producție cocs	□ Furnizare energie electrică
	□ Achiziție intracomunitară cărbune/cocs/lignit		□ Import cărbune/cocs/lignit	
9. Anexați copia legalizată a autorizației eliberate de autoritatea de reglementare în domeniu.				

Cunoscând dispozițiile art. 326 privind falsul în declarații din Codul penal, declar că datele înscrise în acest formular sunt corecte și complete.

Numele și prenumele solicitantului sau ale reprezentantului furnizorului extern
.....
Data .....
Semnătura .....

Anexa nr. 6
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

	Nr. înregistrare	Data .....

DECLARAȚIE
pentru înregistrarea gospodăriei individuale care realizează băuturi alcoolice destinate consumului propriu

1. Numele și prenumele persoanei fizice					
2. Adresa	Județul ..., sectorul ..., localitatea ..., str. ... nr. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap. ..., cod poștal ...				
3. Telefon					
4. Codul numeric personal					
5. Descrierea activității ce urmează a se desfășura	Producție				
	□ Bere	□ Vinuri	□ Băuturi fermentate, altele decât bere și vinuri	□ Țuică	□ Rachiuri
6. Menționați cantitatea (în litri) obținută în anul anterior: 6.1. – bere 6.2. – vinuri					

6.3. – băuturi fermentate, altele decât bere şi vinuri	
7. Menţionaţi instalaţiile de producţie deţinute pentru producţie de ţuică şi rachiuri din fructe*) 7.1. – ţuică 7.2. – rachiuri din fructe 7.3. – alte rachiuri	
8. Menţionaţi cantitatea obţinută în anul anterior, în litri şi concentraţia alcoolică: 8.1 – ţuică 8.2. – rachiuri din fructe 8.3. – alte rachiuri	

*) Se vor anexa şi copiile documentelor cu privire la deţinerea instalaţiilor pentru producţie de ţuică şi rachiuri din fructe.

Cunoscând dispoziţiile art. 326 privind falsul în declaraţii din Codul penal, declar că datele înscrise în acest formular sunt corecte şi complete.

Data
.....

Numele şi prenumele .....
Semnătura .....

Anexa nr. 7
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

	Nr. înregistrare	Data .....

DECLARAŢIE
pentru înregistrarea micilor producători de vinuri liniştite

1. Denumirea operatorului economic/Numele şi prenumele	
2. Adresa	Judeţul ..., sectorul ..., localitatea ..., str. ... nr. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap. ..., cod poştal ...
3. Telefon	
4. Cod unic de identificare/Cod numeric personal	
5. Descrierea activităţii ce urmează a se desfăşura	
6. Menţiuni privind instalaţiile şi spaţiile de producţie deţinute	

Semnătura
.....

Data
.....

Anexa nr. 8
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

	Nr. înregistrare	Data .....

DECLARAŢIE
privind producţia de vinuri liniştite realizată şi comercializată în calitate de mic producător

semestrul ..... anul .....

1. Numele persoanei juridice/persoanei fizice autorizate	
2. Adresa	Judeţul ..., sectorul ..., localitatea ..., str. ... nr. ..., bl. ....., sc. . ....., et. . ...., ap. ...., cod poştal ...
3. Telefon	

LUCIA SIVICEL TRAIAN UNIVERSITY LIBRARY

4. Codul de identificare fiscală/Codul numeric personal	
5. Cantitatea realizată în perioada de raportare (în litri)	
6. Cantitatea realizată cumulat de la începutul anului (în litri)	
7. Cantitatea livrată în semestrul de raportare, total, din care către: 7.1. magazine specializate în vânzarea vinurilor 7.2. unități de alimentație publică 7.3. antrepozite fiscale	
8. Cantitate livrată cumulat de la începutul anului de raportare	

Cunoscând dispozițiile art. 326 privind falsul în declarații din Codul penal, declar că datele înscrise în acest formular sunt corecte şi complete:

Numele şi prenumele .....

..... Data .....

Semnătura declarantului

Anexa nr. 9

la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

	Nr. înregistrare	Data .....

DECLARAȚIE

privind achizițiile/livrările intracomunitare de vinuri liniştite efectuate în calitate de mic producător

semestrul ..... anul .....

1. Numele persoanei juridice/persoanei fizice autorizate	
2. Adresa	Județul ..., sectorul ..., localitatea ..., str. ... nr. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap. ..., cod poştal ...
3. Telefon	
4. Codul de identificare fiscală/Codul numeric personal	
5. Cantitatea achiziționată în perioada de raportare (în litri), total: din care: din (statul membru).....	 ....
6. Cantitatea achiziționată cumulată de la începutul anului (în litri)	
7. Cantitatea livrată în semestrul de raportare, total, din care, către: ..... (statul membru)	 ....
8. Cantitatea livrată cumulat de la începutul anului de raportare	

Cunoscând dispozițiile art. 326 privind falsul în declarații din Codul penal, declar că datele înscrise în acest formular sunt corecte şi complete:

Numele şi prenumele .....

..... Data .....

Semnătura declarantului

BCU "I. G. Duca" CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Anexa nr. 10
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

	Nr. de înregistrare	Data .....

CERERE
pentru acordarea autorizaţiei de antrepozit fiscal
(ataşaţi numărul suplimentar de pagini necesar pentru a asigura informaţiile complete)

I. INFORMAŢII PRIVIND ANTREPOZITARUL AUTORIZAT PROPUS	
1. Numele	
2. Adresa	Judeţul ..., sectorul ..., localitatea ..., str. ... nr. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap. ..., cod poştal ...
3. Telefon	
4. Fax	
5. Adresa de e-mail	
6. Codul de identificare fiscală	
7. Numele şi numărul de telefon ale reprezentantului legal sau ale altei persoane de contact	
8. Activităţile economice desfăşurate în România	
9. Numele, adresa şi codul de identificare fiscală ale persoanei afiliate cu antrepozitarul	
10. Dacă antrepozitarul autorizat este persoană juridică: numele, adresa şi codul numeric personal ale fiecărui administrator	
11. Cazierele judiciare ale administratorilor şi cazierul judiciar al persoanei juridice	
12. Anexaţi un certificat constatator, eliberat de oficiul registrului comerţului, din care să rezulte: capitalul social, asociaţii, obiectul de activitate, administratorii, precum şi copia certificatului de înregistrare eliberat potrivit reglementărilor legale în vigoare	
II. INFORMAŢII PRIVIND ANTREPOZITUL FISCAL (pentru fiecare antrepozit fiscal se depun separat câte o parte a II-a, precum şi alte informaţii necesare)	
1. Adresa antrepozitului fiscal	Judeţul ....., sectorul ....., localitatea ....., str. ..... nr. ....., bl. ....., sc. ....., et. ....., ap. ....., cod poştal .....
2. Descrierea activităţilor ce urmează a se desfăşura în antrepozitul fiscal (inclusiv natura activităţilor şi tipurile de produse accizabile)	
3. Arătaţi dacă anterior a fost respinsă, revocată sau anulată vreo autorizaţie de antrepozit fiscal pentru locul respectiv.	
4. Enumeraţi tipurile de produse accizabile produse şi/sau depozitate în locul respectiv în fiecare din ultimele 12 luni (dacă este cazul), precum şi tipurile şi cantităţile estimate pentru fiecare dintre următoarele 12 luni. Tipurile de produse accizabile urmează a fi detaliate în funcţie de acciza unitară pe produs. Codificarea tipurilor de produse	Tip produs (denumire produs) ..... - (cod şi subcod) ..... Tip produs (denumire produs) ..... - (cod şi subcod) ..... Tip produs (denumire produs) ..... - (cod şi subcod) .....
5. În cazul unui loc care urmează a fi folosit exclusiv pentru depozitarea produselor accizabile, specificaţi capacitatea maximă de depozitare (cantitatea de produse accizabile care poate fi depozitată la un moment dat în locul respectiv).	

6. Anexați un plan de amplasare a antrepozitului fiscal.
7. Anexați copiile licențelor, autorizațiilor sau avizelor privind desfășurarea activităților din antrepozitul fiscal.
8. Dacă locul se află în proprietatea antrepozitarului autorizat, anexați copia actelor de proprietate.
9. Dacă locul se află în proprietatea altei persoane, anexați următoarele: – copia contractului de leasing sau deținerii sub orice formă legală; – o declarație semnată de proprietar care confirmă permisiunea de acces pentru personalul cu atribuții de control.

III. INFORMAȚII PRIVIND GARANȚIA	
1. Tipul de garanție propusă	
2. Suma propusă pentru garanția pentru fiecare antrepozit fiscal (și descrierea metodei de calcul)	
3. În cazul unui depozit în bani, anexați scrisoarea de bonitate bancară.	
4. În cazul unei garanții bancare, anexați următoarele: – numele, adresa și telefonul garantului propus; – declarația garantului propus cu privire la intenția de a asigura garanția bancară pentru o sumă și perioadă de timp specificate (scrisoare de garanție bancară).	

Cunoscând dispozițiile art. 326 privind falsul în declarații din Codul penal, declar că datele înscrise în acest formular sunt corecte și complete.

Numele și prenumele .....
.....
Semnătura solicitantului
.....

Data .....

Anexa nr. 11
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

	Nr. înregistrare	Data .....

DECLARAȚIE
privind media ponderată pentru produsul .....

I. INFORMAȚII PRIVIND TIPUL DE PRODUSE ACCIZABILE UTILIZATE CA MATERIE PRIMĂ						
Nr. crt.	Denumire produs	Cod NC	U.M.*)	Nivel accize (lei/u.m.)	Cantitate utilizată**)	Accize aferente materiei prime
0	1	2	3	4	5	6
TOTAL Accize materii prime utilizate (sumă coloana 6)						
TOTAL Materii prime accizabile utilizate (sumă coloana 5)						

II. INFORMAȚII PRIVIND TIPUL DE PRODUSE NEACCIZABILE UTILIZATE CA MATERIE PRIMĂ			
Nr. crt.	Denumire produs	U.M.*)	Cantitate utilizată**)
0	1	2	3
TOTAL Materii prime neaccizabile utilizate (sumă coloana 3)			

III. INFORMAȚII PRIVIND PRODUSUL ACCIZABIL FINIT REALIZAT

Denumire produs	Cod NC	U.M.	Nivel accize (lei/u.m.)
0	1	2	3
IV. MEDIA PONDERATĂ TOTAL Accize materii prime utilizate TOTAL Materii prime accizabile utilizate + TOTAL Materii prime neaccizabile utilizate			
Media ponderată (lei/u.m.)			

*) Unitatea de măsură este cea prevăzută în anexa nr. 1 la titlul VIII NCF.

**) Se completează cu cantitatea materiei prime utilizate pentru obţinerea unei unităţi de măsură aferente cantităţii de produs finit pentru care este prevăzut nivelul accizelor în anexa nr. 1 la titlul VIII NCF.

Exemplu: Pentru obţinerea unui produs din categoria produselor intermediare, se va completa cu cantitatea materiei prime utilizate pentru obţinerea unei cantităţi de 1 hl de produs finit.

Cunoscând dispoziţiile art. 326 privind falsul în declaraţii din Codul penal, declar că datele înscrise în acest formular sunt corecte şi complete.

..... Data

Semnătura .....

Anexa nr. 12

la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

Denumirea antrepozitului fiscal .....
Cod accize .....
Localitatea ....., judeţul/sectorul .....
Str. ..... nr. .....
Cod poştal .....
Domiciliul fiscal .....

SITUAŢIA

privind operaţiunile desfăşurate în antrepozitul fiscal de producţie de alcool şi băuturi spirtoase în luna ..... anul .....

I. Materii prime (exprimate în tone/hectolitri alcool pur, după caz)

Cod produs accizabil	Cod NC	U.M.	Stoc iniţial (A)	Intrări (B)				Utilizat (C)	Stoc final (D)	Diferenţa (E)
				Operaţii interne		U.E.	Import			
				Din producţie proprie	Alte achiziţii					

(A) stocul iniţial: cantitatea de materii prime existente la începutul perioadei trebuie să coincidă cu stocul final al perioadei anterioare; (B) intrări: cantităţile de materii prime intrate trebuie să corespundă cu cele înscrise în documente de circulaţie corespunzătoare fiecărei provenienţe, aferente perioadei de raportare; (C) cantităţile de materii prime utilizate pentru fabricarea alcoolului, în perioada de raportare; (D) cantităţile de materii prime existente în finalul perioadei de raportare; (E) diferenţe: cantitatea rezultată pentru fiecare materie primă, după formula următoare: Stoc iniţial + intrări – utilizat – stoc final E = A + B – C – D

II. Produse în curs de fabricaţie (exprimate în hl alcool pur)

Cod produs accizabil	Cod NC	U.M.	Stoc iniţial	Intrări	Ieşiri		Stoc final	Diferenţa
					Către alte depozite	Pentru prelucrare finală		

III. Livrări (exprimate în hectolitri alcool pur)

Cod produs accizabil	Cod NC	UM	Concentrație alcoolică	Stoc inițial (A)	Cantități produse (B)	Intrări (C)			Ieșiri (D)					Utilizate în activitatea proprie (E)	Stoc final (F)	Diferența (G)
						Achiziții interne (RO)	Alte achiziții (UE)	Import	Cu accize	Fără accize						
										Regim suspensiv			Scutire			
										Teritoriul național	UE	Export				

Cantitățile de alcool se exprimă în hectolitri alcool pur, cu două zecimale. Datele aferente (A), (B), (C), (D) şi (E) sunt corespunzătoare operațiunilor desfăşurate în perioada de raportare. Diferența (G) = stoc inițial (A) + cantități produse (B) + intrări (C) – ieşiri (D) – utilizat în activitatea proprie (E) – stoc final (F)

Data .....

Conducătorul antrepozitului fiscal .....
Semnătura

Anexa nr. 13
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

Denumirea antrepozitului fiscal .....
Cod accize .....
Localitatea ....., județul/sectorul .....
Str. ..... nr. .....
Cod poştal .....
Domiciliul fiscal .....

SITUAȚIA
privind operațiunile desfăşurate în antrepozitul fiscal de producție de vinuri/băuturi fermentate/produse intermediare în luna ..... anul .....

I. Materii prime (exprimate în kg/hl, după caz)

Cod produs accizabil	Cod NC	U.M.	Concentrație	Stoc inițial (A)	Intrări (B)			Utilizat (C)	Stoc final (D)	Diferența (E)
					Operații interne	U.E.	Import			

A – cantitățile de materii prime existente în antrepozit la începutul perioadei şi care trebuie să corespundă cu stocul final din documentul lunii anterioare; B – cantitățile de materii prime şi de produse în curs de fabricație intrate în antrepozit – se va avea în vedere data din documentele de circulație corespunzătoare fiecărei proveniențe/raport de primire; C – cantități de materie primă utilizate pe parcursul lunii la procesul de producție al produselor intermediare; D – stoc final – cantitățile de materii prime existente în antrepozit la sfârşitul lunii; diferența (E) = stoc inițial (A) + intrări (B) – ieşiri (C) – stoc final (D)

II. Produse în curs de fabricație (exprimate în hectolitri)

Cod produs accizabil	Cod NC	U.M.	Stoc inițial	Intrări	Ieşiri		Stoc final	Diferența
					Către alte depozite	Pentru prelucrare finală		

III. Livrări (exprimate în hectolitri)

Cod produs accizabil	Cod NC	Concentraţie	UM	Stoc iniţial (A)	Cantităţi produse (B)	Intrări (C)			Ieşiri (D)					Utilizate în activitatea proprie (E)	Stoc final (F)	Diferenţa (G)
						Achiziţii interne (RO)	Alte achiziţii (U.E.)	Import	Cu accize	Fără accize						
										Regim suspensiv						
										Teritoriul naţional	UE	Export	Scutire			

A – cantităţile de produse existente în antrepozit la începutul perioadei şi care trebuie să corespundă cu stocul final din documentul lunii anterioare; B – cantitatea de produse fabricate în antrepozit pe parcursul perioadei; C – cantităţile de produse intrate în regim suspensiv în antrepozit. Se va avea în vedre data din raportul de primire; D – ieşiri cu accize – cantităţile de produse eliberate pentru consum; ieşiri fără accize – cantităţile fiecăror produse intermediare ieşite în regim suspensiv sau în regim de scutire de la plata accizelor; E – cantităţi de produse obţinute în antrepozit şi care ulterior sunt utilizate ca materie primă în urma unui proces de producţie; F – stocul final – cantităţile pe fiecare tip de produs existente în antrepozit la sfârşitul lunii; diferenţa (G) = stoc iniţial (A) + cantităţi produse (B) + intrări (C) – ieşiri (D) – utilizat în activitatea proprie (E) – stoc final (F)

Data .....

Conducătorul antrepozitului fiscal

.....

Semnătura

Anexa nr. 14

la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

Denumirea antrepozitului fiscal .....
Cod accize .....
Localitatea ....., judeţul/sectorul .....
Str. ..... nr. .....
Cod poştal .....
Domiciliul fiscal .....

SITUAŢIA

privind operaţiunile desfăşurate în antrepozitul fiscal de producţie de bere în luna ..... anul .....

I. Materii prime (exprimate în hl/kg, după caz)

Denumire	Kilograme	% extract sec	Denumire	Kilograme	% extract sec
Malţ			Alte materii de extracţie		
Orz			Malţ colorat		
Orez şi griş			Bere		
Porumb			Altele		
Zahăr şi glucoză					

BCU IAŞI CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

II. Bere fabricată (în hectolitri)

Cod produs accizabil	Cod NC	UM	Stoc inițial (A)	Cantități produse (B)	Intrări (C)			Ieşiri					Consum (F)	Stoc final (G)	Diferența (H)
					Achiziții interne (RO)	Alte achiziții (UE)	Import	Cu accize (D)	Fără accize (E)						
								Grad Plato mediu	Consum	Regim suspensiv			Operațiuni scutite		
										Teritoriul național	UE	Export			

A – cantitățile de produse existente în antrepozit la începutul perioadei şi care trebuie să corespundă cu stocul final din documentul lunii anterioare; B – cantitățile de bere produse în antrepozit pe parcursul lunii; C – cantitățile de bere intrate în antrepozit. Se va avea în vedere data din raportul de primire; D – ieşiri cu accize: gradul Plato mediu – dacă berea eliberată în consum prezintă diverse grade Plato, se va înscrie gradul mediu.

Exemplu: 1000 hl bere de 12 grade Plato; 2000 hl bere de 13 grade Plato; 3000 hl de bere de 14 grade Plato

$$\text{Gradul Plato mediu} = \frac{(1000 \times 12) + (2000 \times 13) + (3000 \times 14)}{1000 + 2000 + 3000} = 13{,}33$$

F – consum propriu de materii prime, în scopul realizării produsului finit; G – stocul final – cantitățile pe fiecare tip de produs existente în antrepozit la sfârşitul lunii; diferența (H) = stoc inițial (A) + cantități produse (B) + intrări (C) – ieşiri (D + E) – consum (F) – stoc final (G)

Data .....

Conducătorul antrepozitului fiscal

.....

Semnătura

Anexa nr. 15

la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

Denumirea antrepozitului fiscal .....
Cod accize .....
Localitatea ....., județul/sectorul .....
Str. ..... nr. .....
Cod poştal .....
Domiciliul fiscal .....

SITUAȚIA

privind operațiunile desfăşurate în antrepozitul fiscal de producție tutunuri prelucrate în luna ..... anul .....

Cod produs accizabil	Cod NC	U.M.	Stoc inițial (A)	Cantități produse (B)	Intrări (C)			Ieşiri										Utilizate în activitatea proprie (F)	Stoc final (G)	Diferența (H)
					Achiziții interne (RO)	Alte achiziții (U.E.)	Import	Cu accize (D)		Fără accize (E)										
										Regim suspensiv										
										Teritoriul național		U.E.		Export		Scutire				
								Valoare	Cantitate	Valoare	Cantitate	Valoare	Cantitate	Valoare	Cantitate					

BIBLIOTECA CENTRALĂ UNIVERSITARY

În cazul ţigaretelor, al ţigărilor de foi, cantităţile vor fi exprimate în mii bucăţi, iar în cazul tutunurilor de fumat se vor exprima în kg.

A – cantităţile de produse existente în antrepozit la începutul perioadei şi care trebuie să corespundă cu stocul final din documentul lunii anterioare; B – cantitatea de produse fabricate în antrepozit pe parcursul perioadei, care se consideră finite; C – cantităţile de produse intrate în regim suspensiv de accize în antrepozit. Se va avea în vedere data din raportul de primire; D – ieşiri cu accize – cantităţile de produse eliberate în consum; E – ieşiri fără accize – cantităţile fiecărui produs ieşit în regim suspensiv de accize sau în regim de scutire de la plata accizelor; F – cantităţi de produse obţinute în antrepozit şi care ulterior sunt utilizate ca materie primă în urma unui proces de producţie; G – stoc final – cantităţile pe fiecare tip de produs existente în antrepozit la sfârşitul lunii; diferenţa (H) = stoc iniţial (A) + cantităţi produse (B) + intrări (C) – ieşiri (D + E) – consum (F) – stoc final (G)

Cantităţile de produse vor fi exprimate în mii bucăţi, respectiv kg, după caz.

Data .....

Conducătorul antrepozitului fiscal .....
Semnătura

Anexa nr. 16
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

Denumirea antrepozitului fiscal .....
Cod accize .....
Localitatea ....., judeţul/sectorul .....
Str. ..... nr. .....
Cod poştal .....
Domiciliul fiscal .....

SITUAŢIA
privind operaţiunile desfăşurate în antrepozitul fiscal de producţie de produse energetice
în luna ..... anul .....

Cod produs accizabil	Cod NC	UM	Stoc iniţial (A)	Cantităţi produse (B)	Intrări (C)			Ieşiri					Autoconsum (F)		Stoc final (G)	Diferenţa (H)
					Achiziţii interne (RO)	Alte achiziţii (UE)	Import	Cu accize (D)	Fără accize (E)				Cu accize	Fără accize		
									Regim suspensiv							
									Teritoriul naţional	UE	Export	Scutiri				

Cantităţile de produse se exprimă în tone. Prin excepţie, în cazul materiilor prime având codul de produs S300, cantităţile se exprimă în hectolitri alcool pur.

A – cantităţile de produse existente în antrepozit la începutul perioadei şi care trebuie să corespundă cu stocul final din documentul lunii anterioare; B – cantitatea de produse fabricate în antrepozit pe parcursul perioadei care se consideră finite; C – cantităţile de produse intrate în regim suspensiv de accize în antrepozit. Se va avea în vedere data din raportul de primire; D – ieşiri cu accize - cantităţile de produse eliberate în consum; E – cantităţile fiecărui produs ieşit în regim suspensiv de accize sau în regim de scutire de la plata accizelor pentru consum; E – ieşiri fără accize - cantităţile fiecărui produs ieşit în regim suspensiv sau în regim de scutire de la plata accizelor; F – autoconsum - cantităţile de produse consumate sau utilizate în cadrul antrepozitului fiscal; G – stocul final - cantităţile pe fiecare tip de produs existente în antrepozit la sfârşitul lunii; diferenţa (H) = stoc iniţial (A) + cantităţi produse (B) + intrări (C) - ieşiri (D + E) - autoconsum (F) - stoc final (G)

Data .....

Conducătorul antrepozitului fiscal .....
Semnătura .....

Anexa nr. 17
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

Denumirea antrepozitului fiscal .....
Cod accize .....
Localitatea ....., judeţul/sectorul .....
Str. ..... nr. .....
Cod poştal .....
Domiciliul fiscal .....

SITUAŢIA
privind operaţiunile desfăşurate în antrepozitul fiscal de depozitare
în luna ..... anul .....

Cod produs accizabil	Cod NC	Concentraţie grad alcoolic	Grade Plato mediu	UM	Stoc iniţial (A)	Intrări					Ieşiri					Utilizate în activitatea proprie (G)	Stoc final (H)	Diferenţa (I)
						Regim suspensiv (B)			Produs din activitatea proprie (C)	Cantităţi pentru amestec (D)	Cu accize (E)	Fără accize (F)						
						Achiziţii interne (RO)	Alte achiziţii (UE)	Import				Regim suspensiv			Scutire/Exceptare			
												Teritoriul naţional	UE	Export				

Cantităţile de produse vor fi exprimate în hl pentru grupele de produse accizabile S, W, I, B, mii bucăţi sau kg pentru T, tone pentru E.

A – cantităţile de produse existente în antrepozit la începutul perioadei şi care trebuie să corespundă cu stocul final din documentul lunii anterioare; B – cantităţile de produse intrate în regim suspensiv în antrepozit. Se va avea în vedere data din raportul de primire; C – cantităţi de produs din activitatea proprie, utilizate pentru amestec; D – cantităţi de aditivi, biocombustibili pentru încălzire şi biocarburanţi prevăzuţi la pct. 21 alin. (3), precum şi marcatori şi coloranţi prevăzuţi la pct. 156; E – ieşiri cu accize – cantităţile de produse eliberate în consum; E – ieşiri fără accize – cantităţile fiecărui produs ieşit în regim suspensiv de accize sau în regim de scutire/exceptare de la plata accizelor; G – cantităţile de produse consumate sau utilizate în cadrul antrepozitului fiscal. Rubricile C, D, G se completează doar în cazul antrepozitelor de depozitare produse energetice I; H – stoc final – cantităţile pe fiecare tip de produs existente în antrepozit la sfârşitul lunii; diferenţa (I) = stoc iniţial (A) + intrări (B + C + D) - ieşiri (E+ F) - (G) - stoc final (H)

Coloana „Grade Plato mediu" se va completa numai în cazul berii - dacă berea prezintă diverse grade Plato, se înscrie grade Plato mediu;

De exemplu: 1.000 hl bere de 12 grade Plato; 2.000 hl bere de 13 grade Plato; 3.000 hl de bere de 14 grade Plato

Grade Plato mediu = [(1.000 x 12) + (2.000 x 13) + (3000 x 14)]/(1.000 + 2.000 + 3.000) = 13,33

Data .....

Conducătorul antrepozitului fiscal .....
Semnătura .....

Anexa nr. 18
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

CERERE DE AUTORIZARE	Nr.	
DESTINATAR ÎNREGISTRAT	Casetă rezervată autorităţii vamale teritoriale	
1. Nume şi prenume sau denumirea societăţii şi adresa exactă	Cod unic de înregistrare Număr de identificare TVA Număr de telefon Număr de fax Adresa de e-mail	
2. În cazul persoanelor juridice, se vor înscrie numele, adresa şi codul numeric personal ale fiecărui administrator:		
3. Adresa locaţiei/locaţiilor de recepţie a produselor:		
4. Tipul produselor accizabile, codurile de produse accizabile şi cantitatea de produse accizabile primite în regim suspensiv de la plata accizelor, estimată la nivelul unui an:		
☐ **băuturi alcoolice** ☐ bere - cod produs ..... litri ..... ☐ vin liniştit - cod produs ..... litri ..... ☐ vin spumos - cod produs ..... litri ..... ☐ produse intermediare - cod produs ..... litri ..... ☐ băuturi fermentate liniştite - cod produs ..... litri ..... ☐ băuturi fermentate spumoase - cod produs ..... litri ..... ☐ băuturi alcoolice spirtoase - cod produs ..... litri	☐ **produse energetice** ☐ combustibili - cod produs ..... litri ..... ☐ carburanţi - cod produs ..... litri ..... ☐ **tutun prelucrat** ☐ ţigarete - cod produs ..... mii ţigarete ☐ ţigări şi ţigări de foi - cod produs ..... mii bucăţi ☐ tutun de fumat - cod produs ..... kg	
5. Dacă sunteţi deja titularul unei autorizaţii eliberate de autoritatea competentă, vă rugăm să indicaţi data şi obiectul autorizaţiei: Număr ..... din ..... 1.....1 Număr ..... din ..... 1.....1		
6. În cazul în care anterior a fost respinsă, revocată sau anulată vreo autorizaţie de destinatar înregistrat, precizaţi acest fapt:		
7. Documente de anexat: ☐ cazierele judiciare ale administratorilor şi cazierul judiciar al persoanei juridice ☐ certificatul constatator, eliberat de Oficiul Naţional al Registrului Comerţului, din care să rezulte: capitalul social, obiectul de activitate, administratorii, punctele de lucru în care urmează a se realiza recepţia produselor accizabile, precum şi copia certificatului de înregistrare eliberat potrivit reglementărilor în vigoare ☐ copia contractelor, acordurilor, înţelegerilor încheiate direct între destinatarul înregistrat propus şi persoana autorizată din alt stat membru. În cazul în care contractul/acordul/înţelegerea este încheiat(ă) cu un reprezentant al persoanei autorizate din alt stat membru, se prezintă o declaraţie care să ateste relaţia contractuală dintre aceştia. ☐ scrisoarea de bonitate bancară, în cazul în care garanţia se constituie prin consemnarea de mijloace băneşti la Trezoreria Statului ☐ numele, adresa şi telefonul garantului propus, precum şi garanţia cu privire la intenţia de a asigura garanţia bancara pentru o sumă şi o perioadă de timp specificate (scrisoarea de garanţie bancară), atunci când se constituie o garanţie bancară		
Cunoscând dispoziţiile art. 326 privind falsul în declaraţii din Codul penal, declar că datele înscrise în acest formular sunt corecte şi complete.		
Prevăzut pentru validarea semnăturii responsabilului societăţii	Data, numele şi calitatea acestuia (proprietar, asociat)	

BCU IASI / CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Anexa nr. 19
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

Denumirea destinatarului înregistrat/reprezentantului fiscal/importator autorizat .....
Cod accize/Cod identificare fiscală .....
Localitatea ....., județul/sectorul .....
Str. ..... nr. .....,
bl. ....., sc. ....., et. ....., ap. ....., cod poştal .....

SITUAȚIE CENTRALIZATOARE
privind achizițiile/importurile de produse accizabile în luna ..... anul .....

Document			Proveniența (2)	Cod accize expeditor	Cod produs accizabil	Codul NC al produsului	Starea produsului (vrac/îmbuteliat) (V/Î)	Densitate la 15°C kg/l (3)	Concentrație grad alcoolic (4)	Grad Plato (5)	Recipienți		Cantitate			Acciza datorată - mii lei -
Tip (1)	Număr	Data achiziției									Capacitate nominală	nr.	kg	litri	mii bucăți	

(1)– e-DA; declarația vamală de punere în liberă circulație.
(2)– Se va înscrie indicativul SM de expediere/statul din care este efectuat importul.
(3)– Se va completa numai în cazul produselor energetice.
(4)– Se va completa numai în cazul alcoolului şi băuturilor alcoolice.
(5)– Se va completa numai în cazul berii.

RECAPITULAREA PERIOADEI									
Cod produs accizabil	Codul NC al produsului	UM	Vrac/Îmbuteliat (V/Î)	Stoc la începutul lunii	Cantitatea intrată	Surplus pe parcursul lunii	Pierderi	Stoc efectiv	Diferența (+) sau (-)

Numele şi prenumele ..... Data .....
Semnătura .....

Anexa nr. 20
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

Nr. ..... din .....

CERERE
privind acordarea autorizației de importator autorizat/expeditor înregistrat

Societatea ..., cu sediul social în ..., str. ... nr. ..., înregistrată în registrul comerțului la nr. ... din data de ..., codul de identificare fiscală ..., telefon ..., fax ..., e-mail ..., reprezentată prin ..., domiciliat în ..., str. ... nr. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap. ..., sectorul ..., județul ..., posesorul buletinului/cărții de identitate seria ... nr. ..., eliberat/ă de ..., având funcția de ..., solicit eliberarea autorizației de importator autorizat/expeditor înregistrat pentru următoarele produse:

1.....
2.....
3.....

Documente de anexat: a) certificatul constatator eliberat de Oficiul Național al Registrului Comerțului, din care să rezulte capitalul social, asociații, obiectul de activitate, administratorii, precum şi o copie de pe certificatul de înmatriculare sau certificatul de înregistrare la Oficiul Național al Registrului Comerțului, după caz, atât pentru expeditorul înregistrat, cât şi pentru importatorul autorizat; b) cazierele judiciare ale administratorilor şi cazierul judiciar al persoanei juridice, eliberate de instituțiile abilitate din România atât pentru expeditorul înregistrat, cât şi pentru importatorul autorizat; c) declarație privind forma de constituire a garanției, atât pentru expeditorul înregistrat, cât şi pentru importatorul autorizat; d) declarație pe propria răspundere cu

privire la locurile/birourile vamale de intrare pe teritoriul UE, atât pentru expeditorul înregistrat, cât şi pentru importatorul autorizat; e) lista produselor accizabile şi cantităţile estimate a fi importate la nivelul unui an şi codul NC al produselor, în cazul importatorului autorizat; f) lista produselor accizabile şi cantităţile estimate a fi expediate în regim suspensiv de accize la nivelul unui an, codul NC al produselor şi codul din Nomenclatorul codurilor de produse accizabile, în cazul expeditorului înregistrat; g) contractele încheiate direct între importator şi furnizorul extern sau reprezentantul acestuia. În cazul în care contractul este încheiat cu un reprezentant al furnizorului extern, se prezintă o declaraţie a producătorului extern care să ateste relaţia contractuală dintre acesta şi furnizorul extern al deţinătorului de autorizaţie de importator, în cazul importatorului autorizat; h) contractele încheiate direct cu beneficiarul produselor accizabile deplasate în regim suspensiv de accize care poate fi un antrepozitar autorizat în România sau în alt stat membru ori un destinatar înregistrat din alt stat membru, în cazul expeditorului înregistrat; i) contractele încheiate direct cu beneficiarul dintr-o ţară terţă sau dintr-un teritoriu terţ, precum şi declaraţia pe propria răspundere cu privire la locul de unde produsele accizabile părăsesc teritoriul UE, în cazul expeditorului înregistrat; j) declaraţie pe propria răspundere care să cuprindă o prezentare a operaţiunilor cu produse accizabile ce urmează a se desfăşura, în cazul expeditorului înregistrat.

Data .....
Numele şi prenumele .....
Semnătura .....

Anexa nr. 21
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

Denumirea expeditorului înregistrat .....
Sediul:
Judeţul ....., sectorul ....., localitatea .....
Str. ..... nr. ....., bl. ....., sc. ..... et. ....., ap. .....
Codul poştal ....., telefon/fax .....
Codul de accize/Codul de identificare fiscală .....

SITUAŢIE CENTRALIZATOARE
privind livrările de produse accizabile în luna ..... anul .....

Semnificaţia coloanelor din tabelul de mai jos este următoarea:
A – Denumirea operatorului
B – Data expedierii
C – Cantitatea livrată

Nr. crt.	Cod produs accizabil	Cod NC	UM	Beneficiarul livrării											Cantitate a totală livrată (7+12)
				Antrepozite/Destinatari înregistraţi					Alţi beneficiari (export/organizaţii scutite)						
				A	Codul de accize	ARC	B	C	A	Nr. DVE/Nr. Certificat de scutire	ARC	B	C	
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14

Cantităţile de produse vor fi exprimate în hl pentru grupele de produse accizabile S, W, I, B, mii bucăţi sau kg pentru T, tone pentru E.

Certificată de conducerea expeditorului înregistrat Data .....
Numele şi prenumele .....
Semnătura .....

BCU CENTRAL UNIVERSITY

Anexa nr. 22
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

DECLARAȚIE PE PROPRIA RĂSPUNDERE
privind utilizarea produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (1) din Codul fiscal care nu se regăsesc la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal, în unul dintre scopurile exceptate de la regimul de accizare prevăzute la art. 394 alin. (1) pct. 2 lit. a), b) şi e) din Codul fiscal şi/sau utilizarea alcoolului etilic denaturat în unul dintre scopurile pentru care se acordă scutire indirectă de la plata accizelor prevăzute la art. 397 alin. (1) din Codul fiscal

Denumire operator economic.....
Sediul: .....
Localitatea ..., str. ... nr. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap. ..., judeţul/sectorul ..., codul poştal ..., telefon/fax ...
Numărul de înmatriculare în registrul comerţului/anul .....
Codul de identificare fiscală .....
Obiect principal de activitate ..... cod CAEN .....
Subsemnatul, ..., legitimat prin CI/BI seria ... nr. ..., eliberat(ă) de ... la data de ..., cod numeric personal nr. ..., în calitate de reprezentant al ..., cunoscând dispoziţiile art. 326 din Codul penal cu privire la falsul în declaraţii, declar pe propria răspundere că*):
*) Se bifează căsuţa corespunzătoare în funcţie de situaţia pentru care se depune declaraţia pe propria răspundere.
|_| produsele energetice aprovizionate potrivit avizului de însoţire nr. ... şi/sau facturii nr. ..., după caz, vor fi utilizate în regim de exceptare de la regimul de accizare potrivit art. 394 din Codul fiscal şi pct. 59 din Normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal;
|_| alcoolul etilic denaturat aprovizionat potrivit Avizului de însoţire nr. ... şi/sau Facturii nr. ..., după caz, va fi utilizat în regim de scutire indirectă de la plata accizelor potrivit art. 397 din Codul fiscal şi pct. 90 din Normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal.

Anexez la prezenta următoarele documente:
1. copia documentului de identitate;
2. dovada calităţii de reprezentant al ..... .

Numele şi prenumele .....
Semnătura .....
Data .....

Anexa nr. 22¹
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

DECLARAȚIE PE PROPRIA RĂSPUNDERE
privind utilizarea produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (2) din Codul fiscal care nu se regăsesc la art. 355 alin. (3) din Codul fiscal, în alte scopuri decât în calitate de combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire

Denumire operator economic .....
Sediul: .....
Localitatea ..., str. ... nr. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap. ..., judeţul/sectorul ..., codul poştal ..., telefon/fax ...
Numărul de înmatriculare în registrul comerţului/anul .....
Codul de identificare fiscală .....
Obiect principal de activitate ..... cod CAEN .....
Subsemnatul, ..., legitimat prin CI/BI seria ... nr. ..., eliberat(ă) de ... la data de ..., cod numeric personal nr. ..., în calitate de reprezentant al ..., cunoscând dispoziţiile art. 326 din Codul penal cu privire la falsul în declaraţii, declar pe propria răspundere că produsele energetice aprovizionate potrivit avizului de însoţire nr. ... şi/sau facturii nr. ..., după caz, vor fi utilizate în alte scopuri decât în calitate de combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire, respectiv pentru ...

Anexez la prezenta următoarele documente:
a) copia documentului de identitate;
b) dovada calităţii de reprezentant al ..... .

Numele şi prenumele .....
Semnătura .....
Data .....

Anexa nr. 23

la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

	Nr. de înregistrare	Data .....
	Nr. de înregistrare în registrul special constituit la nivelul autorităţii vamale teritoriale	Data .....

NOTIFICARE

privind utilizarea produselor energetice şi energiei electrice în exceptare de la regimul de accizare potrivit art. 394 din Codul fiscal/în regim de scutire de la plata accizelor potrivit art. 399 din Codul fiscal

1. Numele operatorului economic	
2. Adresa	Localitatea ..., str. ... nr. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap. ..., judeţul/sectorul ..., codul poştal ....., telefon/fax ...
3. Telefon	
4. Fax	
5. Adresa de e-mail	
6. Codul de identificare fiscală	
7. Numele şi numărul de telefon ale reprezentantului legal sau ale altei persoane de contact	
8. Descrierea activităţii desfăşurate	Utilizare potrivit art. 394 din Codul fiscal |_| gaz natural |_| cărbune şi cocs |_| energie electrică Utilizare potrivit art. 399 din Codul fiscal |_| gaz natural |_| cărbune/cocs |_| energie electrică |_| biocombustibili/biocarburanţi |_| produse energetice prevăzute la pct. 94 alin. (3) lit. c) de la titlul VIII din normele metodologice
9. Cantitatea de produse accizabile estimată a fi utilizată	
10. Copiile licenţelor, autorizaţiilor sau avizelor privind activitatea desfăşurată - anexa nr. 1 la prezenta declaraţie	
11. Documentele prevăzute la pct. 113 alin. (7) de la titlul VIII din normele metodologice - anexa nr. 2 la prezenta declaraţie*)	

*) Se depun numai pentru utilizarea biocombustibililor şi biocarburanţilor în stare pură.

Numele şi prenumele .....
Semnătura .....

Anexa nr. 24

la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

CERERE

privind acordarea autorizaţiei de utilizator final

1. Denumirea operatorului economic	
2. Adresă/Număr de identificare TVA	Judeţul ....., sectorul ..... Localitatea ..... Strada ....., Bloc ....., scara ....., etaj ....., ap. ..... Codul poştal ..... Număr de identificare TVA .....
3. Telefon	
4. Fax	

5. Adresa de e-mail	
6. Codul unic de identificare	
7. Numele, numărul de telefon, codul numeric personal al reprezentantului legal	
8. Codul CAEN şi denumirea activităţii economice în care se utilizează produsele accizabile	
9. Numele, adresa şi codul fiscal al persoanelor afiliate cu operatorul economic	
10. Locul primirii produselor accizabile	Judeţul ....., sectorul ..... Localitatea ..... Strada ..... Codul poştal .....
11. Capacitatea de depozitare	

12. Tipul de produse accizabile solicitate în regim de scutire directă/exceptare de la regimul de accizare şi cantitatea estimată

Denumire comercială	Cod NC[1)]	Cantitatea estimată[2)] pentru un an/trei ani	UM	Baza legală pentru care se solicită autorizarea (art. ... alin. ... pct. ... lit. ... din Codul fiscal)	Destinaţia produsului		
					Producţie	Consum propriu	Comercializare către utilizator final

13. Produse ce urmează a fi obţinute

Nr. crt.	Tip produs	Cod NC	Destinaţia produsului obţinut	
			Comercializare	Consum propriu

14. Sunteţi titularul unei alte autorizaţii eliberate de autoritatea vamală competentă:		Tip autorizaţie[3)]	Număr/Dată	Validă/Invalidă
☐ Da	☐ Nu			

15. Documente de anexat:
– certificatul constatator, eliberat de Oficiul Registrului Comerţului, din care să rezulte: capitalul social, asociaţii, obiectul de activitate, administratorii, punctele de lucru în care urmează a se realiza recepţia, producţia şi comercializarea produselor, precum şi copie după certificatul de înmatriculare sau certificatul de înregistrare, după caz;
– cazierul fiscal al solicitantului;
– cazierul judiciar al administratorului;
– copii ale documentelor care atestă forma de deţinere a utilajelor, terenurilor şi clădirilor (proprietate, închiriere sau contract de leasing);
– copii ale licenţelor, autorizaţiilor sau avizelor cu privire la desfăşurarea activităţii, după caz;
– fundamentarea cantităţii pentru fiecare produs în parte, identificat prin codul NC, ce urmează a fi achiziţionat în regim de scutire directă/exceptare de la plata accizelor.
Cunoscând dispoziţiile art. 326 privind falsul în declaraţii din Codul penal, declar că datele înscrise în acest formular, precum şi documentele anexate sunt corecte şi complete.
Data .....
Numele şi prenumele administratorului .....
Semnătura .....

[1)] Codul NC va fi completat în mod obligatoriu la nivel de 8 cifre.
[2)] Prin cantitatea estimată pentru un an se înţelege cantitatea necesară pentru 12 luni consecutive, iar în cazul cantităţii estimate pentru trei ani se înţelege cantitatea necesară pentru 36 de luni consecutive.
[3)] Rubrica Tip autorizaţie se va completa cu toate tipurile de autorizaţii emise anterior sau în derulare.

Anexa nr. 25
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

Autoritatea vamală teritorială
.....

AUTORIZAȚIE DE UTILIZATOR FINAL
Nr. ..... din data .....

Cod utilizator final .....

..., cu sediul în ..., str. ... nr. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap. ..., cod poștal ..., județul ..., telefon/fax ..., înregistrată la registrul comerțului cu nr. ..., având codul de identificare fiscală ..., se autorizează ca utilizator final de produse accizabile pentru punctul de lucru având cod de utilizator ..., situat în ..., str. ..., nr. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap. ..., cod poștal ..., județul ... telefon/fax ... .

Această autorizație permite achiziționarea în regim de scutire directă/exceptare de la plata accizelor, în scopul prevăzut de Codul fiscal la art. ... alin. ... pct. ... lit. ..., a următoarelor produse:

- denumire produs, cod NC și cantitate .....;
- denumire produs, cod NC și cantitate .....;
- denumire produs, cod NC și cantitate .....;

Nivelul garanției .....

Autorizația este valabilă începând cu data de .....;

Conducătorul autorității vamale teritoriale,
.....
(numele, prenumele, semnătura)

Anexa nr. 26
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

Denumirea utilizatorului final/cod utilizator
.....
Cod utilizator punct de lucru .....
Localitatea ....., județul/sectorul .....
Str. ..... nr. ....., bloc. ....., sc. ....., et. ....., ap. ....., cod poștal .....
Domiciliul fiscal .....

SITUAȚIE CENTRALIZATOARE
privind achizițiile/utilizările de produse accizabile și livrările de produse finite rezultate în luna ..... anul .....

Temei legal aferent facilității fiscale solicitate:
1. conform art. ..... alin. ..... lit. ..... Cod fiscal - Autorizație nr. .....
2. conform art. ..... alin. ..... lit. ..... Cod fiscal - Autorizație nr. .....
3. conform art. ..... alin. ..... lit. ..... Cod fiscal - Autorizație nr. .....
.....

BCU IAȘI - FONDUL CENTRAL UNIVERSITAR

1. ACHIZIȚII/LIVRĂRI PRODUSE ACCIZABILE														
Document		Achiziție/ Livrare		Furnizor/ Beneficiar	Cod accize expeditor/ Cod identificare fiscală destinatar	Cod produs accizabil	Cod NC	Starea produsului	Densitate la 15°C kg/l	Concentrație	Recipienți		Cantitate	
Tip	Nr./Serie/ ARC	Tip	Data								Capacitate nominală	Nr.	kg	litri
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15

(1) Factura/e-DA/DI/AIM (aviz de însoțire a mărfii)/NP (notă de predare); (3) pentru achiziții se va înscrie „A", pentru livrări se va înscrie „L"; (6) în cazul utilizatorului final care comercializează produsele accizabile către alt utilizator final, se va înscrie codul de acciză al utilizatorului final; (9) se va menționa V – produse în vrac sau I - îmbuteliat; (10) se completează numai în cazul produselor energetice; (12) se va completa numai în cazul alcoolului și băuturilor alcoolice.

2. RECAPITULAREA ACHIZIȚIILOR/LIVRĂRILOR DE PRODUSE ACCIZABILE																				
Cod produs accizabil	Codul NC al produsului	Starea produsului	Stoc la începutul lunii		Cantitate intrată		Surplus pe parcursul lunii		Cantitate ieșită						Pierderi		Stoc la sfârșitul lunii		Diferențe (+) sau (-)	
									Consum propriu		Producție		Comercializare							
			kg	litri	kg	litri	kg	litri	kg	litri	kg	litri	kg	litri	kg	litri	kg	litri	kg	litri
16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36

(18) Se va menționa V – produse în vrac sau I - îmbuteliat; (25), (26) – cantitatea consumată în scopul pentru care a obținut autorizația; (27), (28) – cantitatea comercializată în cazul utilizatorului final autorizat să comercializeze produsele către un utilizator final; (29), (30) – cantitatea utilizată în alte scopuri pentru care datorează accize.

3. RECAPITULAREA PRODUSE FINITE REALIZATE/LIVRATE*)										
Codul NC al produsului	Stoc la începutul lunii		Cantitate realizată în luna de raportare		Cantitate expediată		Stoc la sfârșitul lunii		Diferențe (+) sau (-)	
	cant.	UM	cant.	UM	cant.	UM	cant.	UM	cant.	UM
37	38	39	40	41	42	43	44	45	46	47

*) Nu se completează de către operatorii economici beneficiari ai autorizațiilor de utilizator final conform art. 397 din Codul fiscal.

Diferența - cantitățile de produse finite stabilite după formula: stoc la începutul lunii + cantitate realizată în luna de raportare – cantitate expediată – stoc la sfârșitul lunii.

4. LIVRĂRI PRODUSE FINITE*)			
Codul NC al produsului	Cantitate expediată		Destinatar
	cant	UM	
48	49	50	51

*) Nu se completează de către operatorii economici beneficiari ai autorizațiilor de utilizator final conform art. 397 din Codul fiscal.

(51) – Se va înscrie codul țării în cazul destinației UE, EX în cazul exporturilor și codul de identificare fiscală al destinatarului în cazul livrărilor naționale.

Numele și prenumele .....

Semnătura .....

Data .....

BCU IASI / CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Anexa nr. 27
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

CERERE
de restituire a accizei în baza prevederilor art. 395 din Codul fiscal

1. Denumirea solicitantului
.....
2. Adresa din România: localitatea ..., str. ... nr. ..., sectorul ..., codul poștal ..., codul de identificare fiscală ..., județul ... .

În conformitate cu prevederile art. 395 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prin prezenta cerere solicităm restituirea accizelor aferente cantității de ... litri de ..., achiziționați conform centralizatorului anexat.

Solicităm restituirea prin virament în contul ....., deschis la ..... .

Numele și prenumele ..... Data .....

Semnătura solicitantului .....

Anexa nr. 28
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

CERTIFICAT DE SCUTIRE DE ACCIZE

Seria nr. (opțional)

1. INSTITUȚIA/PERSOANA BENEFICIARĂ
Denumirea/numele .....
Strada și numărul .....
Codul poștal, locul .....
Statul membru (gazdă) .....

2. AUTORITATEA COMPETENTĂ PENTRU VIZARE
(denumire, adresă și număr de telefon)
.....
.....
.....

3. DECLARAȚIA BENEFICIARULUI
Instituția/Persoana beneficiară[1] declară:
(a) că produsele prevăzute la căsuța 5 sunt destinate[2]

☐ pentru uzul oficial al:
☐ unei misiuni diplomatice străine
☐ unei reprezentanțe consulare străine
☐ unei organizații internaționale
☐ forței armate a unui stat parte la Tratatul Atlanticului de Nord (NATO)

☐ pentru uzul personal al:
☐ unui membru al unei misiuni diplomatice străine
☐ unui membru al unei reprezentanțe consulare străine
☐ unui membru din conducerea unei organizații internaționale

(denumirea instituției) (vezi căsuța 4).....
(b) că produsele descrise la căsuța 5 corespund condițiilor și limitelor aplicabile scutirii în statul membru menționat la căsuța 1, și
(c) că informațiile de mai sus sunt reale.
Instituția sau persoana beneficiară se obligă prin prezenta să achite statului membru de livrare a produselor, accizele care s-ar datora în cazul în care aceste produse nu corespund condițiilor scutirii sau în cazul în care produsele nu au fost utilizate în scopul prevăzut.

....
Locul, data Numele și statutul semnatarului

.....
Ștampila

4. ȘTAMPILA INSTITUȚIEI (în cazul scutirii pentru uz personal)

BCU CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

.....	.....
Locul, data	Numele şi statutul semnatarului
ŞTAMPILA	
.....	
Semnătura	

5. DESCRIEREA PRODUSELOR LIVRATE PENTRU CARE SE SOLICITĂ SCUTIREA DE ACCIZE

A. Informaţii cu privire la antrepozitul fiscal autorizat/furnizorul de gaz natural şi electricitate

(1) Numele şi adresa .....

(2) Codul de accize (opţional).....

B. Informaţii cu privire la produse

Nr.	Descrierea detaliată a produselor[3] (sau referinţa la formularul de comandă ataşat)	Cantitatea sau numărul	Valoarea fără accize		LEI
			Valoarea unitară	Valoarea totală	
Suma totală					

6. CERTIFICAREA DE CĂTRE AUTORITATEA COMPETENTĂ A STATULUI MEMBRU GAZDĂ

Livrarea produselor descrise la căsuţa 5 îndeplineşte

• în totalitate

• până la cantitatea de ..... (număr) [4] condiţiile de scutire de accize

.....	.....
Locul, data	Numele şi statutul semnatarului
ŞTAMPILA	
.....	
Semnătura	

7. PERMISIUNEA DE A FOLOSI ŞTAMPILA (doar în caz de scutire pentru uz oficial)

Prin scrisoarea nr. (referire la dosar)..... din (data)..... (denumirea instituţiei beneficiare)..... i se acordă permisiunea de către (denumirea autorităţii competente)..... de a folosi ştampila în cadrul căsuţei 6.

.....	.....
Locul, data	Numele şi statutul semnatarului
ŞTAMPILA	
.....	
Semnătura	

[1] Tăiaţi dacă este cazul.

[2] Bifaţi rubrica potrivită.

[3] Tăiaţi spaţiul care nu este utilizat. Această obligaţie se aplică şi în cazul în care este anexat formularul de comandă.

[4] Bifaţi produsele care nu sunt scutite de la plata accizelor, de la căsuţa 5.

Instrucţiuni de completare la anexa nr. 28. 1. Pentru antrepozitarul autorizat, acest certificat este utilizat ca document justificativ pentru scutirea de la plata accizelor a produselor destinate instituţiilor/persoanelor beneficiare, în sensul art. 12 alin. (1) din Directiva 2008/118/CE. În acest sens, se va emite un certificat distinct pentru fiecare antrepozitar. Antrepozitarul trebuie să păstreze acest certificat în evidenţele proprii potrivit prevederilor legale aplicabile în statul său membru. **2.** (a) Specificaţiile generale cu privire la hârtia ce trebuie utilizată sunt stabilite în Jurnalul Oficial al Comunităţii Europene nr. C 164 din 1 iul. 1989. Hârtia trebuie să fie albă pentru toate exemplarele şi trebuie să aibă 210 mm x 297 mm cu o toleranţă maximă de 5 mm în minus sau 8 mm în plus în ceea ce priveşte lungimea. Certificatul de scutire se emite în două exemplare: – un exemplar care se păstrează de expeditor, – un exemplar care însoţeşte documentul administrativ electronic tipărit. (b) Orice spaţiu neutilizat în căsuţa 5.B se va bara, astfel încât să nu fie posibile adăugiri. (c) Documentul trebuie completat lizibil şi într-o manieră care să nu permită ştergerea datelor. Nu sunt permise ştersături sau corecturi. Documentul trebuie completat într-o limbă recunoscută de statul membru gazdă. (d) Dacă descrierea produselor (căsuţa 5.B a certificatului) se referă la un formular de comandă întocmit în altă limbă decât cea recunoscută de statul membru gazdă, instituţia/persoana beneficiară va trebui să ataşeze o traducere. (e) Pe de altă parte, dacă certificatul este întocmit în altă limbă decât cea recunoscută de statul membru al antrepozitarului, instituţia/persoana beneficiară va anexa o traducere a informaţiilor cu privire la produsele din căsuţa 5.B. (f) Limbă recunoscută înseamnă una dintre limbile oficiale utilizate în statul membru sau orice altă limbă oficială din Comunitate, pe care statele membre o declară ca fiind utilizabilă în acest sens. **3.** Prin declaraţia din căsuţa 3 a certificatului, instituţia/persoana beneficiară furnizează informaţiile necesare pentru

evaluarea solicitării de scutire în statul membru gazdă. **4.** Prin declaraţia de la căsuţa 4 a certificatului, instituţia confirmă detaliile în căsuţele 1 şi 3 (a) ale documentului şi certifică faptul că persoana beneficiară face parte din personalul instituţiei. **5.** a) Trimiterea la formularul de comandă (căsuţa 5.B) trebuie să conţină cel puţin data şi numărul comenzii. Formularul de comandă trebuie să conţină toate elementele înscrise în căsuţa 5 a certificatului. Dacă acest certificat trebuie vizat de autoritatea competentă a statului membru gazdă, formularul de comandă va trebui să fie şi el vizat. b) Indicaţia privind codul de accize al antrepozitarului autorizat. c) Moneda se indică folosind un cod din 3 litere, potrivit standardului internaţional ISOIDIS 4127, stabilit de Organizaţia Internaţională de Standardizare. **6.** Declaraţia instituţiei/persoanei beneficiare menţionată anterior se autentifică la căsuţa 6 prin ştampila autorităţii competente din statul membru gazdă. Autoritatea respectivă poate condiţiona aprobarea de acordul unei alte autorităţi din statul membru în care se găseşte. Obţinerea acestui acord depinde de autoritatea competentă. **7.** Pentru a simplifica procedura, autoritatea competentă poate dispensa instituţia beneficiară de obligaţia de a solicita ştampila în cazul scutirii pentru utilizare oficială. Instituţia beneficiară menţionează această dispensă la căsuţa 7 din certificat.

Anexa nr. 29

la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

Denumirea antrepozitarului autorizat pentru producţie/depozitare
.....
Sediul:
Judeţul ....., sectorul ....., localitatea .....
Str. ..... nr. ....., bl. ....., sc. ....., et. ....., ap. .....
Codul poştal ....., telefon/fax .....
Codul de accize/Codul de identificare fiscală .....

JURNAL
privind livrările de combustibil destinat utilizării exclusiv pentru aviaţie
în luna ..... anul .....

Nr. crt.	Cod produs accizabil	Cod NC	UM	Beneficiarul livrării								Cantitatea totală livrată (6 + 10)
				Antrepozite fiscale de depozitare				Alţi beneficiari				
				Denumirea operatorului	Codul de accize	Numărul şi data facturii	Cantitatea livrată	Denumirea operatorului	Codul de identificare fiscală	Numărul şi data facturii	Cantitatea livrată	
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
TOTAL												

Cantităţile de produse se exprimă în tone.

Certificată de conducerea antrepozitului
Numele şi prenumele .....
Semnătura .....

.....
Data

BCU IAŞI CENTRUL UNIVERSITAR

Anexa nr. 30
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

Denumirea operatorului economic/antrepozitarului autorizat
.....
Sediul:
Județul ....., sectorul ....., localitatea .....
Str. ..... nr. ....., bl. ....., sc. ....., et. ....., ap. .....
Codul poştal ....., telefon/fax .....
Codul de accize/Codul de identificare fiscală .....

JURNAL
privind achizițiile/livrările de combustibil destinat utilizării exclusiv pentru aviație
în luna ..... anul .....

Nr. crt.	Numărul şi data facturii	Cod produs accizabil	Cod NC	UM	Antrepozitul fiscal de la care s-a făcut achiziția				Beneficiarul livrării		
					Denumirea	Codul de identificare fiscală	Codul de accize	Cantitatea achiziționată	Denumirea operatorului economic	Nr. de înmatriculare al aeronavei	Cantitatea
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
TOTAL									TOTAL		

Cantitățile de produse se exprimă în tone.

Certificată de conducerea antrepozitului
Numele şi prenumele .....
Semnătura .....

.....
Data

Anexa nr. 31
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

Denumirea antrepozitarului autorizat pentru producție/depozitare
.....
Sediul:
Județul ....., sectorul ....., localitatea .....
Str. ..... nr. ....., bl. ....., sc. ....., et. ....., ap. .....
Codul poştal ....., telefon/fax .
Codul de accize/Codul de identificare fiscală .....

JURNAL
privind livrările de combustibil destinat utilizării exclusiv pentru navigație
în luna ..... anul .....

Nr. crt.	Cod produs accizabil	Cod NC	UM	Beneficiarul livrării								Cantitatea totală livrată (7 + 11)
				Antrepozite fiscale de depozitare				Alți beneficiari				
				Denumirea operatorului	Codul de accize	Numărul şi data facturii	Cantitatea livrată	Denumirea operatorului	Codul de identificare fiscală	Numărul şi data facturii	Cantitatea livrată	
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
TOTAL												

Cantitățile de produse se exprimă în tone.

Numele şi prenumele .....
Semnătura .....

.....
Data

FISCAL CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Anexa nr. 32
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

Denumirea operatorului economic
Sediul:
Judeţul ....., sectorul ....., localitatea .....
Str. ..... nr. ....., bl. ....., sc. ....., et. ....., ap. .....
Codul poştal ....., telefon/fax .....
Codul de accize/Codul de identificare fiscală .....

JURNAL
privind achiziţiile/livrările de combustibil destinat utilizării exclusiv pentru navigaţie
în luna ..... anul .....

Nr. crt.	Proveniența produselor energetice[1)]	Numărul şi data facturii	Cod produs accizabil	Cod NC	UM	Furnizor				Beneficiarul livrării		
						Denumirea	Codul de identificare fiscală	Codul de accize	Cantitatea achiziţionată	Denumirea operatorului economic	Nr. de înmatriculare al navei	Cantitatea
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
TOTAL										TOTAL		

[1)] Se va specifica AF dacă aprovizionarea se face de la un antrepozitar autorizat, DI dacă produsele provin din achiziţii intracomunitare proprii în calitate de destinatar înregistrat sau IM dacă produsele provin din operaţiuni proprii de import.

Cantităţile de produse se exprimă în tone.

Certificată de conducerea operatorului economic distribuitor
Numele şi prenumele .....
Semnătura .....
.....
Data

Anexa nr. 33
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

DOCUMENT ADMINISTRATIV DE ÎNSOŢIRE	2. Expeditor		2.a. Codul de acciză al expeditorului		Tip trimitere	1.a. Cod tip destinaţie	1.d. Cod de Referinţă Administrativ Unic – ARC		
					1.e. Data şi ora validării	1.f. Număr secvenţial	9.a. Număr de referinţă local	9.d. Cod tip origine	
	5. Destinatar		5.a. Codul de acciză al destinatarului/Nr. TVA		7. Locul livrării		7.a. Codul de acciză/Nr. TVA		
	3. Locul de expediere		3.a. Codul de acciză al antrepozitului		14. Organizatorul transportului		14.a. Nr. TVA		
	12. Operator garant		12.a. Codul de acciză al operatorului 12.b. Nr. TVA		15. Primul transportator		15.a. Nr. TVA		
			11. Garanţia						
	6.a. Cod stat membru	6.b. Nr. de serie al certificatului de scutire	4. Birou de expediţie	8. Birou vamal de export	10. Autoritatea competentă a locului de expediere		9.b. Număr factură/aviz		

BCU IASI CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

	9.1.a. Număr DVI				9.c. Data facturii			
					9.e. Data expedierii	9.f. Ora expedierii		1.b. Durata transportului
DETALII	13. Transport		16.f. Informații complementare					
	16.a. Cod unitate de transport	16.b. Identitate unității transport		16.1.c. Identitate sigiliu comercial		16.d. Informații sigiliu		
DETALII EXPEDIERE	17.a. Nr. unic de referință al articolului	17.b. Cod produs accizabil	17.c. Cod NC	17.d. Cantitate	17.e. Greutate brută	17.f. Greutate netă	17.g. Concentrația alcoolică	17.h. Grade Plato
	17.i. Marcajul fiscal	17.k. Indicatorul marcajului fiscal utilizat	17.l. Denumire origine	17.n. Dimensiune producător	17.o. Densitate	17.p. Descriere comercială	17.r. Marca comercială a produselor	
	17.1.a. Tip ambalaj	17.1.b. Nr. de ambalaje		17.1.c. Identitate sigiliu comercial		17.1.d. Informații sigilii		
	17.2.a. Categoria de vin	17.2.b. Codul zonei vitivinicole		17.2.c. Țara terță de origine		17.2.d. Alte informații	17.2.1.a. Codul operațiunii cu vinuri	
	18. Scurtă descriere a documentului			18.c. Referință document				

Anexa nr. 34

la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

DOCUMENT ADMINISTRATIV DE ÎNSOȚIRE ÎN PROCEDURĂ ALTERNATIVĂ	2. Expeditor		2.a. Codul de acciză al expeditorului	Tip trimitere	1.a. Cod tip destinație	1.d. Cod de Referință Administrativ Unic – ARC		
				1.e. Data și ora validării	1.f. Număr secvențial	9.a. Număr de referință local	9.d. Cod tip origine	
	5. Destinatar		5.a. Codul de acciză al destinatarului/Nr. TVA	7. Locul livrării		7.a. Codul de acciză/Nr. TVA		
	3. Locul de expediere		3.a. Codul de acciză al antrepozitului	14. Organizatorul transportului		14.a. Nr. de acciză al		
	12. Operator garant		12.a. Codul de acciză al operatorului 12.b. Nr. TVA	15. Primul transportator		15.a. Nr. TVA		
			11. Garanția					
	6.a. Cod stat membru	6.b. Nr. de serie al certificatului de scutire	4. Birou de expediție	8. Birou vamal de export	10. Autoritatea competentă a locului de expediere		9.b. Număr factură/aviz	
	9.1.a. Număr DVI				9.c. Data facturii			
					9.e. Data expedierii	9.f. Ora expedierii		1.b. Durata transportului
DETALII TRANSPORT	13. Transport		16.f. Informații complementare					
	16.a. Cod unitate de transport	16.b. Identitate unității transport		16.c. Identitate sigiliu comercial		16.d. Informații sigiliu		

DETALII EXPEDIERE	17.a. Nr. unic de referinţă al articolului	17.b. Cod produs accizabil	17.c. Cod NC	17.d. Cantitate	17.e. Greutate brută	17.f. Greutate netă	17.g. Concentraţia alcoolică	17.h. Grade Plato
	17.i. Marcajul fiscal	17.k. Indicatorul marcajului fiscal utilizat	17.l. Denumire origine	17.n. Dimensiune producător	17.o. Densitate	17.p. Descriere comercială	17.r. Marca comercială a produselor	
	17.1.a. Tip ambalaj	17.1.b. Nr. de ambalaje		17.1.c. Identitate sigiliu comercial		17.1.d. Informaţii sigilii		
	17.2.a. Categoria de vin	17.2.b. Codul zonei vitivinicole		17.2.c. Ţara terţă de origine		17.2.d. Alte informaţii	17.2.1.a. Codul operaţiunii cu vinuri	
	18. Scurtă descriere a documentului			18.c. Referinţă document				

Anexa nr. 35

la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

RAPORT DE PRIMIRE

1. Atribut		
a. Data şi ora validării raportului de primire:		
2. e-DA privind deplasarea produselor accizabile		
a. Cod de Referinţă Administrativ Unic – ARC	b. Număr secvenţial	
3. Destinatar		
a. Codul de acciză al destinatarului/Nr. TVA	c. Strada	
b. Numele operatorului	d. Numărul	e. Codul poştal
	f. Oraşul	
4. Locul livrării		
a. Codul de acciză/Nr. TVA	c. Strada	
b. Numele operatorului	d. Numărul	e. Codul poştal
	f. Oraşul	
5. Biroul vamal de destinaţie		
a. Codul biroului vamal		
6. Raport de primire		
a. Data sosirii produselor accizabile	b. Concluzia generală a primirii	
c. Informaţii complementare		
7. Corpul raportului de primire		
a. Numărul unic de referinţă al articolului		

BIBLIOTECA CENTRALĂ UNIVERSITARĂ

b. Indicator de minusuri sau plusuri	c. Minusuri sau plusuri constatate
d. Cod produs accizabil	e. Cantitatea refuzată
7.1. Motivul insatisfacției	
a. Motivul insatisfacției	b. Informații complementare

Anexa nr. 36
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

RAPORT DE EXPORT

1. Atribut		
a. Data şi ora validării raportului de export:		
2. e-DA privind deplasarea produselor accizabile		
a. Cod de Referință Administrativ Unic – ARC	b. Număr secvențial	
3. Destinatar		
a. Codul de acciză al destinatarului/Nr. TVA	c. Strada	
b. Numele operatorului	d. Numărul	e. Codul poştal
	f. Oraşul	
4. Locul livrării		
a. Codul de acciză/Nr. TVA	c. Strada	
b. Numele operatorului	d. Numărul	e. Codul poştal
	f. Oraşul	
5. Biroul vamal de destinație		
a. Codul biroului vamal nu se aplică		
6. Raport de export		
a. Data sosirii produselor accizabile	b. Concluzia generală a primirii	
c. Informații complementare		
7. Corpul raportului de export		
a. Numărul unic de referință al articolului		
b. Indicator de minusuri sau plusuri	c. Minusuri sau plusuri constatate	
d. Cod produs accizabil	e. Cantitatea refuzată	
7.1. Motivul insatisfacției		
a. Motivul insatisfacției	b. Informații complementare	

BCU IASI / CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Anexa nr. 37
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

DOCUMENT DE ÎNSOȚIRE
pentru circulația intracomunitară a produselor accizabile deja eliberate pentru consum

– față –

<table>
<tr><td rowspan="5">1

Exemplar pentru expeditor

1</td><td colspan="2">1. Expeditor (Nume și adresă) Nr. de TVA</td><td colspan="2">2. Număr de referință al operațiunii</td></tr>
<tr><td colspan="2" rowspan="2">4. Primitor (Nume și adresă) Nr. de TVA</td><td colspan="2">3. Autoritatea competentă a statului de destinație (Nume și adresă)</td></tr>
<tr><td colspan="2">6. Numărul de referință și data declarației</td></tr>
<tr><td colspan="2">5. Transportator/mijloace de transport</td></tr>
<tr><td colspan="2">7. Locul livrării</td></tr>
<tr><td rowspan="7"></td><td colspan="2">8. Mărci și număr de identificare, nr. și tipul ambalajelor, descrierea bunurilor</td><td colspan="2">9. Codul produsului (Codul NC)</td></tr>
<tr><td colspan="2" rowspan="2"></td><td>10. Cantitate</td><td>11. Greutatea brută (kg)</td></tr>
<tr><td></td><td>12. Greutatea netă (kg)</td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td colspan="2">13. Prețul de facturare/valoarea comercială</td></tr>
<tr><td colspan="4">14. Certificate (pentru unele vinuri și băuturi spirtoase – mici fabrici de bere, mici distilerii)</td></tr>
<tr><td colspan="2" rowspan="4">A. Mențiuni privind verificarea. Se completează de autoritatea competentă.

Continuarea pe verso (exemplarele 2 și 3)</td><td colspan="2">15. Căsuțele 1–13 corect completate
Restituirea exemplarului 3 solicitată
Da ☐ Nu ☐(*)</td></tr>
<tr><td colspan="2">Societatea semnatară și numărul de telefon</td></tr>
<tr><td colspan="2">Numele semnatarului</td></tr>
<tr><td colspan="2">Locul și data
Semnătura</td></tr>
</table>

(*) Bifați căsuța corespunzătoare.

INSTRUCȚIUNI DE COMPLETARE

(versoul exemplarului 1)

Circulația intracomunitară a produselor supuse accizelor care au fost eliberate în consum în statul membru de livrare

Observații generale

1. Documentul de însoțire simplificat este utilizat în scopul aplicării accizelor, potrivit prevederilor art. 34 din Directiva 2008/118/CE a Consiliului din 16 decembrie 2008 privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei 92/12/CEE.

2. Documentul trebuie completat în mod lizibil în așa fel încât înscrisurile să nu poată fi șterse. Informațiile pot pretipărite. Nu sunt admise ștersături sau tăieturi.

3. Caracteristicile generale ale documentului și dimensiunile căsuțelor sunt cele prevăzute în Jurnalul Oficial al Comunității Europene nr. C 164 din 1 iulie 1989, pagina 3.

Hârtia trebuie să fie de culoare albă pentru toate exemplarele și să aibă formatul 210 mm pe 297 mm. Este admisă o toleranță maximă de 5 mm în minus sau 8 mm în plus în ceea ce privește lungimea.

4. Orice spațiu neutilizat trebuie să fie barat, astfel încât să nu se mai poată face adăugiri.

5. Documentul de însoțire simplificat constă în 3 exemplare: exemplarul 1
trebuie păstrat de expeditor;
exemplarul 2
însoțește produsele și este păstrat de primitor;
exemplarul 3

BCU CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

însoţeşte produsele şi trebuie să se returneze expeditorului, cu certificarea primirii confirmată de către persoana menţionată la căsuţa 4, dacă expeditorul solicită aceasta în scopul restituirii accizelor.

Rubrici

Căsuţa 1

Expeditor: numele şi adresa complete, numărul de TVA (dacă există) al persoanei care livrează produsele într-un alt stat membru. Dacă există un număr de accize trebuie, de asemenea, indicat.

Căsuţa 2. Numărul de referinţă al operaţiunii: numărul de referinţă comunicat de persoana care livrează produsele şi care va identifica mişcarea cu înregistrările comerciale. În mod normal, acesta va fi numărul şi data facturii.

Căsuţa 3. Autoritatea competentă a statului de destinaţie: numele şi adresa autorităţii din statul membru de destinaţie, căruia i-a fost declarată anticipat expediţia.

Căsuţa 4. Primitor: numele şi adresa complete, numărul de TVA (dacă există) al persoanei care primeşte produsele. Dacă există un număr de accize trebuie, de asemenea, indicat.

Căsuţa 5. Transportator/mijloc de transport: se completează cu „expeditor", „primitor" sau numele şi adresa persoanei responsabile cu prima expediere, dacă este diferită de persoanele indicate în căsuţa 1 sau căsuţa 4, se va indica, de asemenea, mijlocul de transport.

Căsuţa 6. Număr de referinţă şi data declaraţiei:

Declaraţia şi/sau autorizaţia care trebuie dată de autoritatea competentă din statul membru de destinaţie înainte de începerea expediţiei.

Căsuţa 7. Locul livrării: adresa livrării dacă este diferită de cea din căsuţa 4.

Căsuţa 8. Descrierea completă a produselor, marcaje şi numere şi tipul ambalajelor: marcaje şi numerele exterioare ale pachetelor, de exemplu, containere; numărul pachetelor din interior, de exemplu, cartoane; şi descrierea comercială a produselor. Descrierea poate continua pe o pagină separată ataşată fiecărui exemplar. O listă a ambalajelor poate fi utilizată în acest scop.

Pentru alcoolul şi băuturile alcoolice, altele decât berea, trebuie să se precizeze concentraţia alcoolică (procent în volum la 20 grade C).

Pentru bere, concentraţia alcoolică va fi menţionată fie în grade Plato, fie în procente în volum la 20 grade C, fie amândouă, potrivit solicitării statului membru de destinaţie şi a statului membru de expediere.

Pentru uleiuri minerale se va menţiona densitatea la 15 grade C.

Căsuţa 9. Codul produsului: codul NC.

Căsuţa 10. Cantitate: numărul, greutatea sau volumul, după caz, în funcţie de accizele din statul membru de destinaţie, de exemplu:

– ţigarete, numărul de bucăţi, exprimat în mii;
– ţigări şi ţigări de foi, greutatea netă;
– alcool şi băuturi alcoolice, litri la temperatura de 20 grade C cu două zecimale;
– produse energetice cu excepţia păcurii, litri la temperatura de 15 grade C.

Căsuţa 11. Greutate brută: greutatea brută a transportului.

Căsuţa 12. Greutate netă: se va indica greutatea fără ambalaje a produselor.

Căsuţa 13. Preţul facturii/valoarea comercială: suma totală a facturii care include şi acciza. În cazul în care circulaţia nu are nicio legătură cu vânzarea, trebuie introdusă şi valoarea comercială. În acest caz se adaugă menţiunea „nu în scop de vânzare".

Căsuţa 14. Certificate: acest spaţiu este rezervat pentru anumite certificate care sunt cerute numai pe exemplarul 2.

1. În cazul anumitor vinuri, atunci când se consideră necesar, certificatul referitor la originea şi calitatea produselor, conform legislaţiei comunitare.

2. În cazul anumitor băuturi spirtoase, certificatul referitor la locul de producţie, conform legislaţiei comunitare.

3. În cazul berii produse de micii producători independenţi conform definiţiei din directiva specifică a Comisiei privind structura accizelor la alcool şi băuturi alcoolice, pentru care se intenţionează solicitarea unei cote reduse a accizei în statul membru de destinaţie, certificarea expeditorului astfel: „Prin prezenta se certifică faptul că berea a fost produsă de o mică berărie independentă cu o producţie a anului anterior de hectolitri de bere".

4. În cazul alcoolului etilic produs de o mică distilerie, conform definiţiei din directiva specifică a Comisiei privind structura accizelor la alcool şi băuturi alcoolice, pentru care se intenţionează solicitarea unei cote reduse a accizei în statul membru de destinaţie, certificarea expeditorului astfel: „Prin prezenta se certifică faptul că produsul descris a fost fabricat de o mică distilerie cu o producţie a anului anterior de ..... hectolitri de alcool pur".

Căsuţa 15. Societatea semnatarului etc.: documentul trebuie completat de către sau în numele persoanei responsabile pentru circulaţia produselor. Dacă expeditorul solicită să i se returneze exemplarul 3 cu un certificat de recepţie, acesta va fi menţionat.

Căsuţa A. Menţiuni privind verificarea: autorităţile competente trebuie să înregistreze pe exemplarele 2 şi 3 controalele efectuate. Toate observaţiile trebuie să fie semnate, datate şi ştampilate de către funcţionarul responsabil.

Căsuţa B. Certificat de primire: trebuie să fie transmis de către primitor şi trebuie returnat expeditorului dacă acesta din urmă îl solicită expres în scopul restituirii accizelor.

DOCUMENT DE ÎNSOŢIRE
pentru circulaţia intracomunitară a produselor accizabile deja eliberate pentru consum

– faţă –

<table>
<tr><td rowspan="3">2

Exemplar pentru expeditor

2</td><td colspan="2">1. Expeditor (Nume şi adresă) Nr. de TVA</td><td colspan="2">2. Număr de referinţă al operaţiunii</td></tr>
<tr><td colspan="2" rowspan="2">4. Primitor (Nume şi adresă) Nr. de TVA</td><td colspan="2">3. Autoritatea competentă a statului de destinaţie (Nume şi adresă)</td></tr>
<tr><td colspan="2">5. Transportator/mijloace de transport
7. Locul livrării</td><td colspan="2">6. Numărul de referinţă şi data declaraţiei</td></tr>
<tr><td></td><td colspan="2">8. Mărci şi număr de identificare, nr. şi tipul ambalajelor, descrierea bunurilor</td><td colspan="2">9. Codul produsului (Codul NC)</td></tr>
<tr><td rowspan="8"></td><td colspan="2" rowspan="3"></td><td rowspan="2">10. Cantitate</td><td>11. Greutatea brută (kg)</td></tr>
<tr><td>12. Greutatea netă (kg)</td></tr>
<tr><td colspan="2">13. Preţul de facturare/valoarea comercială</td></tr>
<tr><td colspan="4">14. Certificate (pentru unele vinuri şi băuturi spirtoase – mici fabrici de bere, mici distilerii)</td></tr>
<tr><td colspan="2" rowspan="2">A. Menţiuni privind verificarea. Se completează de autoritatea competentă.</td><td colspan="2">15. Căsuţele 1–13 corect completate
Restituirea exemplarului 3 solicitată
Da ☐ Nu ☐(*)</td></tr>
<tr><td colspan="2">Societatea semnatară şi numărul de telefon</td></tr>
<tr><td colspan="2">Continuarea pe verso (exemplarele 2 şi 3)</td><td colspan="2">Numele semnatarului
Locul şi data
Semnătura</td></tr>
</table>

(*) Bifaţi căsuţa corespunzătoare.

– verso –

B. CERTIFICAREA RECEPŢIEI
Produse recepţionate de primitor

Data Locul .....
.....
Numărul de referinţă .....
Accizele au fost plătite (*) /declarate pentru plată autorităţii competente
Data Numărul de referinţă .....
.....
Alte observaţii ale primitorului:
Locul/Data ..... Numele semnatarului .....
Semnătura .....
(*) Tăiaţi menţiunea inutilă.

A. Menţiuni privind verificarea (continuare)

BCU "A. IVICENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

DOCUMENT DE ÎNSOȚIRE
pentru circulația intracomunitară a produselor accizabile deja eliberate pentru consum

– față –

3	1. Expeditor (Nume şi adresă) Nr. de TVA	2. Număr de referință al operațiunii
Exemplar pentru expeditor		3. Autoritatea competentă a statului de destinație (Nume şi adresă)
	4. Primitor (Nume şi adresă) Nr. de TVA	
	5. Transportator/mijloace de transport	6. Numărul de referință şi data declarației
	7. Locul livrării	
3		
	8. Mărci şi număr de identificare, nr. şi tipul ambalajelor, descrierea bunurilor	9. Codul produsului (Codul NC)
		10. Cantitate / 11. Greutatea brută (kg)
		12. Greutatea netă (kg)
		13. Prețul de facturare/valoarea comercială
	14. Certificate (pentru unele vinuri şi băuturi spirtoase – mici fabrici de bere, mici distilerii)	
	A. Mențiuni privind verificarea. Se completează de autoritatea competentă.	15. Căsuțele 1–13 corect completate Restituirea exemplarului 3 solicitată Da ☐ Nu ☐(*)
		Societatea semnatară şi numărul de telefon
		Numele semnatarului
		Locul şi data
	Continuarea pe verso (exemplarele 2 şi 3)	Semnătura

(*) Bifați căsuța corespunzătoare.

– verso –

CERTIFICAREA RECEPȚIEI
Produse recepționate de primitor
Data ..... Locul ..... Numărul de referință .....
Accizele au fost plătite (*) /declarate pentru plată autorității competente
Data ..... Numărul de referință .....
Alte observații ale primitorului:
Locul/Data .....
Numele semnatarului .....
Semnătura .....
(*) Tăiați mențiunea inutilă.

A. Mențiuni privind verificarea (continuare)

Anexa nr. 38
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

	Nr. înregistrare	Data .....

CERERE
privind acordarea autorizației de reprezentant fiscal

1. Numele	
2. Adresa	Județul ....., sectorul ....., localitatea ..... str. ..... nr. ....., bl. ..... sc. ....., et. ..... ap. ....., cod poştal .....

BCU IAȘI CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

3. Telefon	
4. Fax	
5. Adresa e-mail	
6. Codul de identificare fiscală	
7. Numele şi numărul de telefon ale reprezentantului legal sau ale altei persoane de contact	
8. Descrierea activităţilor economice desfăşurate în România	
9. Numele, adresa şi codul fiscal ale persoanelor afiliate cu solicitantul	
10. Dacă solicitantul este persoană juridică, numele, adresa şi codul numeric personal ale fiecărui administrator; se vor anexa şi cazierele judiciare ale administratorilor	
11. Arătaţi dacă solicitantul (sau în cazul în care solicitantul este persoană juridică, oricare dintre administratorii săi) a fost condamnat definitiv în ultimii 5 ani pentru infracţiunile prevăzute în legislaţia fiscală	☐ Da ☐ Nu
12. Anexaţi actul constitutiv al societăţii care îi permite desfăşurarea activităţii de reprezentant fiscal	
13. Anexaţi copia actului de reprezentare încheiat cu vânzătorul	
14. Anexaţi confirmarea organului fiscal cu privire la calitatea de plătitor de accize	
15. Nivelul garanţiei Anexaţi scrisoarea de bonitate bancară	

Cunoscând dispoziţiile art. 326 privind falsul în declaraţii din Codul penal, declar că datele înscrise în acest formular sunt corecte şi complete.

Numele şi prenumele
.....
Data
.....

Semnătura solicitantului
.....

Anexa nr. 39

la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

Denumirea operatorului economic
.....
Sediul:
Judeţul ....., sectorul ....., localitatea .....,
str. ..... nr. ....., bl. ....., sc. ....., et. ....., ap. .....,
cod poştal ....., telefon/fax .....
Cod de identificare fiscală .....

CERERE

de restituire a accizelor în cazul vânzării la distanţă în trimestrul ..... anul .....

Nr. crt.	Statul membru de destinaţie	Numărul de ordine corespunzător livrării	Descrierea produselor expediate			
			Codul NC al produsului	U.M.	Cantitatea	Suma solicitată a fi restituită*)
0	1	2	3	4	5	6

*) Se va consemna nivelul efectiv suportat. În cazul în care acesta este imposibil de stabilit, se va aplica nivelul accizelor în vigoare în ultimele 3 luni anterioare datei la care s-a realizat plata în statul membru de destinaţie.

Numele şi prenumele
.....
Semnătura
.....

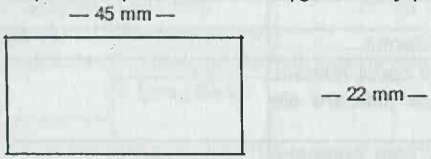
Data
.....

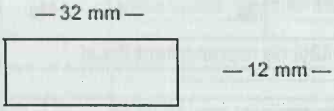
BCU IAŞI CENTRALA UNIVERSITY LIBRARY

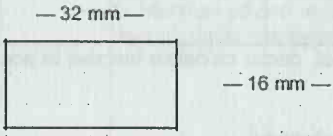
Anexa nr. 40
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

MACHETELE
timbrelor şi banderolelor

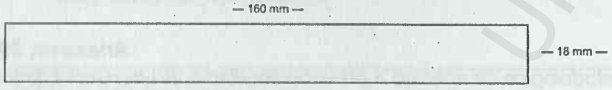
a) Timbre pentru marcarea ţigaretelor şi produselor din tutun

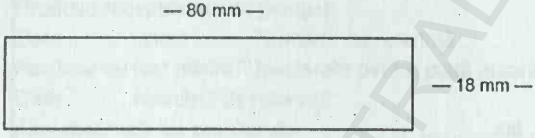




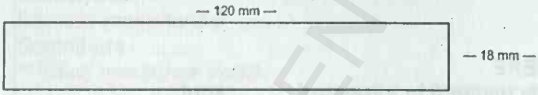


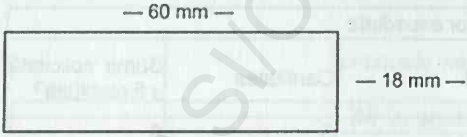
b) Banderole pentru marcarea produselor intermediare şi alcoolului etilic
– ambalaje individuale cu capacitatea peste sau egală cu 500 ml:



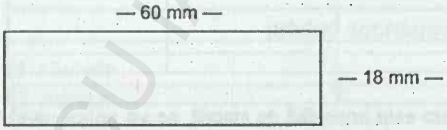


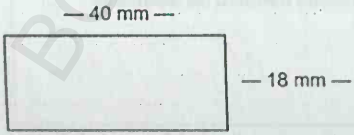
– ambalaje individuale cu capacitatea sub 500 ml:





– ambalaje individuale cu capacitatea sub 50 ml:





BCU IASI / CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Anexa nr. 41
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

NOTA DE COMANDĂ Nr. .....
pentru timbre/banderole din (ziua) (luna) (anul).....

Denumirea antrepozitarului autorizat/destinatarului înregistrat/importatorului autorizat
.....
Codul de identificare fiscală .....
Codul de accize .....
Codul de marcare .....
Sediul: .....
Județul ....., sectorul ....., localitatea .....,
str. ..... nr. .....,
bl. ....., sc. ....., et. ....., ap. .....,
cod poștal .....,
telefon/fax .....

Dimensiunile marcajului	Tipul de produs	Cantitatea de marcaje – buc. –	Prețul unitar (fără T.V.A.) – lei –	Valoare – lei –	Valoarea T.V.A. – lei –	Valoarea totală – lei –
Total	*		*			

Numele și prenumele .....
Semnătura .....

Data aprobării comenzii .....
Numărul marcajelor aprobate .....
Modalitatea de plată .....

Conducătorul autorității vamale teritoriale
Numele și prenumele .....
Semnătura .....

Anexa nr. 42
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

EVIDENȚA
achiziționării, utilizării, deteriorării, distrugerii și returnării marcajelor în luna ..... anul .....

Denumirea operatorului economic
.....
Sediul:
Județul ....., sectorul ....., localitatea .....,
str. ..... nr. ....., bl. ....., sc. ....., et. ....., ap. .....,
codul poștal ....., telefon/fax .....
Cod de identificare fiscală .....
Codul de accize ..... Codul de marcare .....

Nr. crt.		numărul de banderole	numărul de timbre
Pentru producția internă			
1	Stoc marcaje la începutul lunii		
2	Marcaje cumpărate în cursul lunii		
3	Total (rd. 1 + rd. 2)		
4	Marcaje aplicate		
5	Marcaje deteriorate (se menționează cauzele)		
6	Marcaje distruse (se menționează cauzele)		

IACENTRA UNIVERSITY LIBRARY

7	Total marcaje utilizate (rd. 4 + rd. 5 + rd. 6)		
8	Marcaje returnate Companiei Naţionale „Imprimeria Naţională" – S.A.		
9	Stoc marcaje la sfârşitul lunii (rd. 3 – rd. 7 – rd. 8)		
Pentru achiziţii intracomunitare şi achiziţii din import			
1	Stoc marcaje la începutul lunii la operator		
2	Stoc marcaje la începutul lunii la producător/furnizor		
3	Marcaje cumpărate în cursul lunii		
4	Marcaje expediate în vederea aplicării		
5	Total marcaje la producător/expeditor (rd. 2 + rd. 4)		
6	Marcaje aplicate şi reintroduse în România		
7	Marcaje deteriorate (se menţionează cauzele)		
8	Marcaje distruse (se menţionează cauzele)		
9	Total marcaje utilizate de producător/furnizor (rd. 6 + rd. 7 + rd. 8)		
10	Stoc marcaje la sfârşitul lunii la producător/expeditor (rd. 5 – rd. 9)		
11	Marcaje returnate Companiei Naţionale „Imprimeria Naţională" – S.A.		
12	Stoc marcaje la sfârşitul lunii la operator (rd. 1 + rd. 3 – rd. 4 – rd. 11)		

Certificată de conducerea operatorului economic
Numele şi prenumele .....
Data .....
Semnătura .....

Autoritatea vamală teritorială
Verificat de .....
Semnătura .....
Data .....

Anexa nr. 43
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

EVIDENŢA
marcajelor deteriorate

Denumirea operatorului economic
.....
Sediul:
Judeţul ....., sectorul ....., localitatea .....,
str. ..... nr. ....., bl. ....., sc. ....., et. ....., ap. .....,
codul poştal ....., telefon/fax .....
Cod de identificare fiscală .....
Codul de accize ..... Codul de marcare .....

MARCAJE DETERIORATE

	Loc pentru lipire	

Numele şi prenumele persoanei care le-a utilizat
.....
Semnătura
.....

Semnătura şefului de secţie
.....
Data
.....

BCU IAŞI / CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Anexa nr. 44
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

CERERE
pentru înregistrarea operatorilor economici comercianţi de marcatori şi coloranţi prevăzuţi la art. 426 şi 429 din Codul fiscal

Denumire operator economic .....
Sediul: .....
Localitatea ....., str. ..... nr. ....., bl. ....., sc. ....., et. ....., ap. .....,
judeţul/sectorul ....., codul poştal ....., telefon/fax .....
Numărul de înmatriculare în registrul comerţului/anul .....
Codul de identificare fiscală .....
Obiect principal de activitate ....., cod CAEN .....
Subsemnatul, ..., legitimat prin CI/BI seria ... nr. ..., eliberat de ... la data de ..., cod numeric personal nr. ..., în calitate de reprezentant al ..., solicit înregistrarea în registrul autorităţii vamale teritoriale, potrivit pct. 154 şi 156 din normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal, pentru următoarele substanţe utilizate pentru marcare şi/sau colorare:
|_| pentru marcare: solvent yellow 124 - identificat în conformitate cu indexul de culori, denumit ştiinţific N-etil-N-[2-(1-izobutoxi etoxi) etil]-4-(fenilazo) anilină;
|_| pentru colorare: solvent blue 35 sau echivalent, respectiv substanţa 1,4-bis (butylamino) anthracene-9,10-dione, a cărei formulă moleculară este $C_{22}H_{26}N_2O_2$, având nr. CAS 17354-14-2.
Anexez la prezenta următoarele documente:
a) copia documentului de identitate;
b) dovada calităţii de reprezentant al .....;
c) certificatele de analiză prevăzute la pct. 154 alin. (4) din normele metodologice.

Numele şi prenumele .....
Semnătura .....
Data .....

Anexa nr. 45
la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VIII din Codul fiscal

	Nr. de înregistrare	Data .....

CERERE
privind acordarea autorizaţiei de operator economic cu produse supuse accizelor nearmonizate
(ataşaţi numărul suplimentar de pagini necesar pentru a asigura informaţiile complete)

I. INFORMAŢII GENERALE	
1. Numele	
2. Adresa	Judeţul ..., sectorul ..., localitatea ..., str. .... nr. ..., bl. ..., sc. ..., et. ..., ap. ..., cod poştal .....
3. Telefon	
4. Fax	
5. Adresa de e-mail	
6. Codul de identificare fiscală	
7. Numele şi numărul de telefon ale reprezentantului legal sau ale altei persoane de contact	
8. Descrierea activităţilor economice desfăşurate în România	
9. Numele, adresa şi codul fiscal ale persoanelor afiliate cu operatorul economic	
10. Dacă operatorul economic este persoană juridică, numele, adresa şi codul numeric personal ale fiecărui administrator; se vor anexa şi cazierele judiciare ale administratorilor.	
11. Arătaţi dacă operatorul economic (sau în cazul în care operatorul economic este persoană juridică, oricare dintre administratorii săi) a fost condamnat definitiv în ultimii 5 ani pentru infracţiunile prevăzute în	

BIBLIOTECA CENTRALĂ UNIVERSITARĂ

legislația fiscală. Da |_| Nu |_|	
12. Anexați confirmarea organului fiscal cu privire la calitatea de plătitor de accize, după caz.	
13. Anexați copiile contractelor de achiziție încheiate între operatorul economic și partenerul extern sau ale contractelor de prestări servicii, după caz.	
14. Anexați un certificat constatator, eliberat de Oficiul Național al Registrului Comerțului, din care să rezulte: capitalul social, asociații, obiectul de activitate, administratorii, precum și copia certificatului de înregistrare eliberat potrivit reglementărilor în vigoare.	
II. INFORMAȚII PRIVIND LOCUL UNDE URMEAZĂ SĂ FIE PRODUSE/RECEPȚIONATE PRODUSELE (pentru fiecare locație se depune separat câte o parte a II-a)	
1. Adresa locului unde se produc/recepționează produsele	Județul ....., sectorul ....., localitatea ....., str. ..... nr. ....., bl. ....., sc. ....., et. ....., ap. ....., cod poștal .....
2. Enumerați tipurile de produse accizabile ce urmează a fi produse/achiziționate/importate, cantitatea de produse estimată a fi produsă/achiziționată intracomunitar/importată la nivelul unui an.	|_| Lichid care conține nicotină, cod NC 3824 90 96 ..... ml |_| Tutun cod NC 2403 99 90 conținut în produse din tutun încălzit ..... kg
III. INFORMAȚII PRIVIND GARANȚIA	
1. Tipul de garanție propusă	
2. Suma propusă pentru garanție	
3. În cazul unui depozit în numerar, anexați scrisoarea de bonitate bancară.	
4. În cazul unei garanții bancare, anexați următoarele: - numele, adresa și telefonul garantului propus; - declarația garantului propus cu privire la intenția de a asigura garanția bancară pentru o sumă și perioadă de timp specificate (scrisoare de garanție bancară).	

Cunoscând dispozițiile art. 326 privind falsul în declarații din Codul penal, declar că datele înscrise în acest formular sunt corecte și complete.

Numele și prenumele .....

Data .....

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Anexa nr. 46

DOCUMENT DE ÎNSOȚIRE
pentru circulația intracomunitară a produselor supuse accizelor nearmonizate deja eliberate pentru consum

— față —

1	1. Expeditor (Nume și adresa) Nr. de TVA	2. Număr de referință al operațiunii
Exemplar pentru expeditor		3. Autoritatea competentă a statului de destinație (Nume și adresa)
	4. Primitor (Nume și adresa) Nr. de TVA	
	5. Transportator/mijloace de transport	6. Locul livrării
1		
	7. Mărci și număr de identificare, nr. și tipul ambalajelor, descrierea bunurilor	8. Codul produsului (Codul NC)
		9. Greutatea brută (kg) / 10. Greutatea netă (kg)
		11. Prețul de facturare/valoarea comercială

	12. Alte detalii a) b) c) d)	
	A. Mențiuni privind verificarea. Se completează de autoritatea competentă. ☐	13. Căsuțele 1—12 corect completate Restituirea exemplarului 3 solicitată ☐ Da ☐ Nu (*)
		Societatea semnatară și numărul de telefon
		Numele semnatarului
		Locul și data
	Continuarea pe verso (exemplarele 2 și 3)	Semnătura

(*) Bifați căsuța corespunzătoare.

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

INSTRUCȚIUNI DE COMPLETARE
(versoul exemplarului 1) pentru circulația intracomunitară a produselor supuse accizelor nearmonizate deja eliberate pentru consum

2. Observații generale
1. Documentul trebuie completat în mod lizibil în așa fel încât înscrisurile să nu poată fi șterse. Informațiile pot fi pretipărite. Nu sunt admise ștersături sau tăieturi.
2. Orice spațiu neutilizat trebuie să fie barat, astfel încât să nu se mai poată face adăugiri.
3. Documentul constă în 3 exemplare:
— exemplarul 1 — trebuie păstrat de expeditor;
— exemplarul 2 — însoțește produsele și este păstrat de primitor;
— exemplarul 3 — însoțește produsele și trebuie să se returneze expeditorului, cu certificarea primirii confirmată de către persoana menționată la căsuța 4

3. Rubrici

Căsuța 1 Expeditor: numele și adresa complete, numărul de TVA (dacă există) al persoanei care livrează produsele într-un alt stat membru. Dacă există un număr de accize trebuie de asemenea indicat.

Căsuța 2 Numărul de referință al operațiunii: numărul de referință comunicat de persoana care livrează produsele și care va identifica mișcarea cu înregistrările comerciale. În mod normal, acesta va fi numărul și data facturii.

Căsuța 3 Autoritatea competentă a statului de destinație: numele și adresa autorității din statul membru de destinație, căruia i-a fost declarată anticipat expedițiа.

Căsuța 4 Primitor: numele și adresa complete, numărul de TVA (dacă există) al persoanei care primește produsele. Dacă există un număr de accize trebuie de asemenea indicat.

Căsuța 5 Transportator/mijloc de transport: se completează cu „expeditor", „primitor" sau numele și adresa persoanei responsabile cu prima expediere, dacă este diferită de persoanele indicate în căsuța 1 sau căsuța 4, se va indica de asemenea mijlocul de transport.

Căsuța 6 Locul livrării: adresa livrării dacă este diferită de cea din căsuța 4.

Căsuța 7. Descrierea completă a produselor, marcaje și numere și tipul ambalajelor: marcaje și numerele exterioare ale pachetelor, ex. containere; numărul pachetelor din interior, ex. cartoane; și descrierea comercială a produselor. Descrierea poate continua pe o pagină separată atașată fiecărui exemplar. O listă a ambalajelor poate fi utilizată în acest scop.

Căsuța 8. Codul produsului: codul NC.

Căsuța 9. Greutate brută: greutatea brută a transportului.

Căsuța 10. Greutate netă: se va indica greutatea fără ambalaje a produselor.

Căsuța 11. Prețul facturii/valoarea comercială: suma totală a facturii care include și acciza. În cazul în care circulația nu are nicio legătură cu vânzarea, trebuie introdusă și valoarea comercială. În acest caz se adaugă mențiunea „nu în scop de vânzare".

Căsuța 12. Alte detalii:
a) data eliberării în consum
b) valoarea accizelor nearmonizate aferente produselor
c) numărul și data documentului care atestă virarea accizelor nearmonizate la bugetul de stat
d) orice alte detalii solicitate de autoritatea competentă

Căsuța 13. Societatea semnatarului etc.: documentul trebuie completat de către sau în numele persoanei responsabile pentru circulația produselor. Dacă expeditorul solicită să i se returneze exemplarul 3 cu un certificat de recepție, acesta va fi menționat.

Căsuța A Mențiuni privind verificarea: autoritățile competente trebuie să înregistreze pe exemplarele 2 și 3 controalele efectuate. Toate observațiile trebuie să fie semnate, datate și ștampilate de către funcționarul responsabil.

Căsuța B Certificat de primire: trebuie să fie transmis de către primitor și trebuie returnat expeditorului dacă acesta din urmă îl solicită expres în scopul restituirii accizelor.

BCU IASI/CENTRAL LIBRARY

DOCUMENT DE ÎNSOȚIRE
pentru circulația intracomunitară a produselor supuse accizelor nearmonizate deja eliberate pentru consum

— față —

2 Exemplar pentru destinatar	1. Expeditor (Nume și adresa) Nr. de TVA	2. Număr de referință al operațiunii
		3. Autoritatea competentă a statului de destinație (Nume și adresa)
	4. Primitor (Nume și adresa) Nr. de TVA	
	5. Transportator/mijloace de transport	6. Locul livrării
2		
	7. Mărci și număr de identificare, nr. și tipul ambalajelor, descrierea bunurilor	8. Codul produsului (Codul NC)
		9. Greutatea brută (kg) / 10. Greutatea netă (kg)
		11. Prețul de facturare/valoarea comercială
	12. Alte detalii a) b) c) d)	
	A. Mențiuni privind verificarea. Se completează de autoritatea competentă. ☐ ☐	13. Căsuțele 1—12 corect completate Restituirea exemplarului 3 solicitată Da Nu (*)
		Societatea semnatară și numărul de telefon
		Numele semnatarului
	Continuarea pe verso (exemplarele 2 și 3)	Locul și data
		Semnătura

(*) Bifați căsuța corespunzătoare.

— verso —

B. Certificarea recepției
Produse recepționate de primitor
Data .....
Locul .....
Numărul de referință .....
Accizele au fost plătite la autoritatea competentă/declarate pentru plată autorității competente/nu sunt supuse accizelor în statul primitor(*)
Data ..... Numărul de referință .....
Alte observații ale primitorului:
Locul/Data .....
Numele semnatarului .....
Semnătura .....

(*) Tăiați mențiunea inutilă.

A. Mențiuni privind verificarea (continuare)

BCU IAȘI CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

DOCUMENT DE ÎNSOȚIRE

pentru circulația intracomunitară a produselor supuse accizelor nearmonizate deja eliberate pentru consum

— față —

3	1. Expeditor (Nume și adresa) Nr. de TVA	2. Număr de referință al operațiunii
Exemplar pentru expeditor		3. Autoritatea competentă a statului de destinație (Nume și adresa)
	4. Primitor (Nume și adresa) Nr. de TVA	
	5. Transportator/mijloace de transport	6. Locul livrării
3		
	7. Mărci și număr de identificare, nr. și tipul ambalajelor, descrierea bunurilor	8. Codul produsului (Codul NC)
		9. Greutatea brută (kg) / 10. Greutatea netă (kg)
		11. Prețul de facturare/valoarea comercială
	12. Alte detalii a) b) c) d)	
	A. Mențiuni privind verificarea. Se completează de autoritatea competentă. ☐ ☐	13. Căsuțele 1—12 corect completate Restituirea exemplarului 3 solicitată Da Nu (*)
		Societatea semnatară și numărul de telefon
		Numele semnatarului
		Locul și data
	Continuarea pe verso (exemplarele 2 și 3)	Semnătura

(*) Tăiați căsuța corespunzătoare.

— verso —

B. Certificarea recepției
Produse recepționate de primitor
Data .....
Locul .....
Numărul de referință .....
Accizele au fost plătite la autoritatea competentă/declarate pentru plată autorității competente/nu sunt supuse accizelor în statul primitor(*)
Data ..... Numărul de referință .....
Alte observații ale primitorului:
Locul/Data .....
Numele semnatarului .....
Semnătura .....

(*) Tăiați mențiunea inutilă.

A. Mențiuni privind verificarea (continuare)

BCU IASI CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

TITLUL IX
Impozite și taxe locale

CAPITOLUL I
Dispoziții generale

Definiții

Art. 453. – În înțelesul prezentului titlu, expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

a) *activitate economică* – orice activitate care constă în furnizarea de bunuri, servicii și lucrări pe o piață;

NORME METODOLOGICE

1. (1) În înțelesul art. 453 lit. a) din Codul fiscal, activitatea economică se referă la orice activitate care constă în furnizarea de bunuri, servicii și lucrări pe o piață și cuprinde activitățile de producție, comerț sau prestări de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor liberale sau asimilate acestora. În cazul instituțiilor publice, așa cum sunt definite de Legea nr. 500/2002 privind finanțele publice, cu modificările și completările ulterioare, respectiv în cazul instituțiilor publice locale, așa cum sunt definite de Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, cu modificările și completările ulterioare, nu sunt considerate activități economice acele activități care asigură îndeplinirea scopului pentru care au fost create aceste instituții.

(2) Exemplu pentru aplicarea prevederilor de la alin. (1):

Un liceu realizează următoarele activități:

a) activități didactice, inclusiv programe „Școala după școală" ori cele pentru care se percep taxe;

b) oferă cazare în internat și masă la cantină exclusiv elevilor și profesorilor;

c) tipărire de cărți prin tipografia proprie;

d) închiriază altor persoane sala de sport și cantina.

Activitatea didactică este activitatea de bază și nu se consideră activitate economică.

Cazarea în internat, respectiv servirea mesei la cantină, asigură accesul la școală elevilor din alte localități; în lipsa acestora unii elevi nu ar putea urma școala, deci s-ar diminua rolul social al instituției. În aceste condiții, oferirea de cazare și masă nu reprezintă activitate economică. Tipărirea de cărți și publicații în cadrul editurii este activitate economică dacă acestea sunt oferite contra cost. Închirierea sălii de sport și a cantinei constituie activitate economică.

b) *clădire* – orice construcție situată deasupra solului și/sau sub nivelul acestuia, indiferent de denumirea ori de folosința sa, și care are una sau mai multe încăperi ce pot servi la adăpostirea de oameni, animale, obiecte, produse, materiale, instalații, echipamente și altele asemenea, iar elementele structurale de bază ale acesteia sunt pereții și acoperișul, indiferent de materialele din care sunt construite;

NORME METODOLOGICE

2. (1) În vederea încadrării unei construcții în categoria clădirilor, conform definiției de la art. 453 lit. b) din Codul fiscal, aceasta trebuie să fie fixată în pământ cu caracter permanent, respectiv trebuie să existe intenția de a fi păstrat pe același amplasament cel puțin pe durata unui an calendaristic.

(2) De exemplu, sunt considerate clădiri, în înțelesul alin. (1), un container folosit ca punct de vânzare, o tonetă de ziare, o toaletă publică instalată într-un parc, care sunt menținute în același loc mai mult de un an calendaristic.

(3) De exemplu, nu sunt considerate clădiri, în înțelesul alin. (1): un container folosit ca vestiar pe durata unui șantier, instalat între 1 mai 2016 și 30 septembrie 2017, o toaletă publică amplasată pe durata unui concert, un cort, un balon pentru acoperirea unui teren de sport, care vara este strâns, o casă de lemn amplasată în curtea unui magazin în vederea vânzării.

c) *clădire-anexă* – clădiri situate în afara clădirii de locuit, precum: bucătării, grajduri, pivnițe, cămări, pătule, magazii, depozite, garaje și altele asemenea;

NORME METODOLOGICE

3. (1) În înțelesul art. 453 lit. c) din Codul fiscal, clădirile-anexă sunt clădiri care servesc ca dependințe ale clădirilor rezidențiale, situate în afara clădirii de locuit, cum sunt: bucătăriile, cămările, pivnițele, grajdurile, magaziile, depozitele, garajele și altele asemenea.
(2) Clădirile menționate la alin. (1) nu sunt considerate clădiri-anexă dacă sunt utilizate pentru desfășurarea de activități economice.

d) *clădire cu destinație mixtă* – clădire folosită atât în scop rezidențial, cât și nerezidențial;

NORME METODOLOGICE

4. (1) În înțelesul art. 453 lit. d) din Codul fiscal, clădirea cu destinație mixtă este o clădire care are suprafețe folosite în scop rezidențial, identificate similar criteriilor de la pct. 6, respectiv suprafețe care sunt folosite în scop nerezidențial identificate similar criteriilor de la pct. 5.
(2) Suprafața clădirii cu destinație mixtă se compune din suprafața folosită în scop rezidențial și suprafața folosită în scop nerezidențial. Delimitarea celor două suprafețe se face pe baza criteriilor de la pct. 3, 5 și 6.

e) *clădire nerezidențială* – orice clădire care nu este rezidențială;

NORME METODOLOGICE

5. (1) În înțelesul art. 453 lit. e) din Codul fiscal, în categoria clădirilor nerezidențiale sunt incluse acele clădiri care sunt folosite pentru activități administrative, de agrement, comerciale, de cult, de cultură, de educație, financiar-bancare, industriale, de sănătate, sociale, sportive, turistice, precum și activități similare, indiferent de utilizare și/sau denumire, fără ca aceasta să intre în categoria clădirilor rezidențiale.
(2) Structurile de primire turistice sunt considerate clădiri nerezidențiale.
(3) Clădirile sau spațiile din acestea unde se înregistrează sedii secundare și puncte de lucru se consideră că sunt folosite în scop nerezidențial.
(4) Clădirile în care nu se desfășoară nicio activitate sunt considerate rezidențiale sau nerezidențiale în funcție de destinația care reiese din autorizația de construire.
De exemplu, sunt clădiri nerezidențiale: o clădire de birouri, un magazin, o fabrică, o clădire unde se desfășoară activitate de asigurare, un spital, o școală, un hotel.

f) *clădire rezidențială* – construcție alcătuită din una sau mai multe camere folosite pentru locuit, cu dependințele, dotările și utilitățile necesare, care satisface cerințele de locuit ale unei persoane sau familii;

NORME METODOLOGICE

6. (1) În înțelesul art. 453 lit. f), clădirile rezidențiale sunt clădiri folosite pentru locuit, alcătuite din una sau mai multe camere, cu dependințele, dotările și utilitățile necesare, care satisfac cerințele de locuit ale unei persoane sau familii și care nu sunt folosite pentru desfășurarea unor activități economice.
(2) Clădirile în care nu se desfășoară nicio activitate sunt considerate rezidențiale dacă aceasta este destinația care reiese din autorizația de construire.
7. Pentru încadrarea în una dintre categoriile de la art. 453 lit. d)-f) din Codul fiscal, se are în vedere destinația finală a clădirilor, inclusiv în cazul în care acestea sunt utilizate de alte persoane decât proprietarii lor, precum și modul de înregistrare a cheltuielilor cu utilitățile. Proprietarii clădirilor vor anexa la declarațiile fiscale orice document din care reiese destinația clădirii, precum: contracte de închiriere, contracte de comodat, autorizații de construire și orice altele documente justificative.

g) *nomenclatură stradală* – lista care conține denumirile tuturor străzilor dintr-o unitate administrativ-teritorială, numerele de identificare a imobilelor pe fiecare stradă în parte, precum și titularul dreptului de proprietate al fiecărui imobil; nomenclatura stradală se organizează pe fiecare localitate rurală și urbană și reprezintă evidența primară unitară care servește la atribuirea adresei domiciliului/reședinței persoanei fizice, a sediului persoanei juridice, precum și a fiecărui imobil, teren și/sau clădire;

h) *rangul unei localități* – rangul atribuit unei localități conform legii;

NORME METODOLOGICE

8. (1) Pentru identificarea localităților și încadrarea acestora pe ranguri de localități se aplică prevederile:
a) Legii nr. 2/1968 privind organizarea administrativă a teritoriului României, republicată, cu Legea nr. 351/2001 privind aprobarea Planului de amenajare a teritoriului național - Secțiunea a

IV-a - Reţeaua de localităţi, cu modificările şi completările ulterioare, denumită în continuare Legea nr. 351/2001.
(2) Ierarhizarea funcţională a localităţilor urbane şi rurale, potrivit prevederilor Legii nr. 351/2001, este următoarea:
a) rangul 0 - Capitala României, municipiu de importanţă europeană;
b) rangul I - municipii de importanţă naţională, cu influenţă potenţială la nivel european;
c) rangul II - municipii de importanţă interjudeţeană, judeţeană sau cu rol de echilibru în reţeaua de localităţi;
d) rangul III - oraşe;
e) rangul IV - sate reşedinţă de comune;
f) rangul V - sate componente ale comunelor şi sate aparţinând municipiilor şi oraşelor.
(3) În aplicarea titlului IX din Codul fiscal, localităţilor componente ale oraşelor şi municipiilor li se atribuie aceleaşi ranguri cu cele ale oraşelor şi ale municipiilor în al căror teritoriu administrativ se află, potrivit prevederilor Legii nr. 2/1968.

h¹) *terenul aferent clădirii de domiciliu* – **terenul proprietăţii identificat prin adresa acestuia, individualizată prin denumire proprie a străzii şi numărul poştal atribuit de la adresa de domiciliu;**

i) *zone din cadrul localităţii* – **zone stabilite de consiliul local, în funcţie de poziţia terenului faţă de centrul localităţii, de reţelele edilitare, precum şi de alte elemente specifice fiecărei unităţi administrativ-teritoriale, conform documentaţiilor de amenajare a teritoriului şi de urbanism, registrelor agricole, evidenţelor specifice cadastrului imobiliar-edilitar sau altor evidenţe agricole sau cadastrale care pot afecta valoarea terenului.**

NORME METODOLOGICE

9. (1) Consiliile locale adoptă hotărâri, potrivit art. 453 lit. i) din Codul fiscal, privind stabilirea unui număr de cel mult patru zone şi delimitarea acestora, în intravilanul unităţilor administrative-teritoriale, în funcţie de poziţia terenului faţă de centrul localităţii, de reţelele edilitare, precum şi de alte elemente specifice fiecărei unităţi administrativ-teritoriale, pe baza documentaţiilor de amenajare a teritoriului şi de urbanism, a registrelor agricole, a evidenţelor specifice cadastrului imobiliar-edilitar sau a oricăror alte evidenţe agricole sau cadastrale. În cazul municipiului Bucureşti, hotărârea se adoptă de Consiliul General al Municipiului Bucureşti. Delimitarea zonelor se face astfel încât acestea să acopere integral suprafaţa intravilanului unităţii administrativ-teritoriale. În cazul în care în intravilan, în urma delimitării zonelor, sunt terenuri care nu au fost cuprinse în nicio zonă, acestea se consideră a fi în zona A.
(2) Identificarea zonelor în intravilanul unităţilor administrative-teritoriale se face prin literele: A, B, C şi D. În cazul în care se stabilesc 3 zone, acestea sunt: A, B şi C. În cazul în care se stabilesc 2 zone, acestea sunt: A şi B. În cazul în care se stabileşte doar o zonă, aceasta este A.
(3) În cazul în care la nivelul unităţii administrativ-teritoriale se impun modificări ale delimitării zonelor, consiliile locale pot adopta hotărâri în cursul unui an care se vor aplica începând cu anul fiscal următor, Neadoptarea de modificări ale delimitării zonelor corespunde opţiunii consiliilor locale respective de menţinere a delimitării existente a zonelor pentru anul fiscal următor.
(4) Pentru asigurarea unei stabilităţi în ceea ce priveşte delimitarea zonelor, se recomandă ca aceasta să aibă caracter multianual.
(5) Dacă în cursul anului fiscal se modifică rangul localităţilor, delimitarea zonelor ori limitele intravilanului/extravilanului, după caz, impozitul pe clădiri şi impozitul pe teren, în cazul persoanelor fizice şi al celor juridice, după caz, se modifică potrivit noilor condiţii, începând cu data de 1 ianuarie a anului fiscal următor.
(6) În situaţia prevăzută la alin. (5), impozitul pe clădiri şi impozitul pe teren datorate se determină din oficiu de organele fiscale locale, fără a se mai depune o nouă declaraţie fiscală, iar contribuabililor li se comunică modificările survenite.
(7) În cazul unor înfiinţări, reînfiinţări sau reorganizări de unităţi administrativ-teritoriale, vechile delimitări ale zonelor rămân în vigoare până la adoptarea unor noi hotărâri ale consiliilor locale, conform dispoziţiilor alin. (3).
10. (1) Fiecare proprietate situată în intravilanul localităţilor se identifică prin adresa acesteia, individualizată prin denumirea proprie a străzii şi a numărului de ordine atribuit după cum urmează:
a) pe partea stângă a străzii se începe cu numărul 1 şi se continuă cu numerele impare, în ordine crescătoare, până la capătul străzii;
b) pe partea dreaptă a străzii se începe cu numărul 2 şi se continuă cu numerele pare, în ordine crescătoare, până la capătul străzii.
(2) În cazul blocurilor de locuinţe, precum şi în cel al clădirilor alipite situate în cadrul aceleiaşi curţi - lot de teren, care au un sistem constructiv şi arhitectonic unitar şi în care sunt situate mai

multe apartamente, datele despre domiciliu/reşedinţă/sediu cuprind strada, numărul, blocul, scara, etajul, apartamentul.
(3) Sunt considerate clădiri distincte, având elemente proprii de identificare a adresei potrivit alin. (1) şi (2), după cum urmează:
a) clădirile distanţate spaţial de celelalte clădiri amplasate în aceeaşi curte - lot de teren, precum şi clădirile legate între ele prin pasarele sau balcoane de serviciu;
b) clădirile alipite, situate pe loturi alăturate, care au sisteme constructive şi arhitectonice diferite - faţade şi materiale de construcţie pentru pereţii exteriori, intrări separate din stradă, curte sau grădină - şi nu au legături interioare.
(4) Adresa domiciliului fiscal al oricărui contribuabil, potrivit prevederilor prezentului punct, se înscrie în registrul agricol, în evidenţele organelor fiscale ale autorităţilor administraţiei publice locale, precum şi în orice alte evidenţe specifice cadastrului imobiliar-edilitar.
(5) La elaborarea şi aprobarea nomenclaturii stradale se aplică prevederile Ordonanţei Guvernului nr. 63/2002 privind atribuirea sau schimbarea de denumiri, aprobată cu modificări prin Legea nr. 48/2003, cu modificările şi completările ulterioare.
(6) Fiecare proprietate situată în extravilanul localităţilor, atât în cazul clădirilor, cât şi în cel al terenurilor cu sau fără construcţii, se identifică prin numărul de parcelă, acolo unde este posibil, sau prin denumirea punctului, potrivit toponimiei/denumirii specifice zonei respective, astfel cum este înregistrată în registrul agricol.
11. În sensul prezentelor norme metodologice, termenii şi noţiunile de mai jos au următoarele înţelesuri:
a) *acoperiş* - partea de deasupra care acoperă şi protejează o clădire de intemperii, indiferent de materialul din care este realizat; planşeul dintre apartamente este asimilat acoperişului;
b) *agrement* - activitate de divertisment, distracţie desfăşurată în cluburi, cazinouri, clădiri dotate cu instalaţii, echipamente şi alte dotări specifice agrementului turistic şi practicării sporturilor de iarnă, din parcuri de distracţii şi altele asemenea, la care accesul se face contra cost;
c) *an de referinţă* - anul pentru care se datorează un impozit sau o taxă, potrivit titlului IX din Codul fiscal;
d) *balcon* - platformă cu balustradă pe peretele exterior al unei clădiri, comunicând cu interiorul prin una sau mai multe uşi;
e) *clădire finalizată* - construcţie care îndeplineşte, cumulativ, următoarele condiţii:
(i) are ca scop adăpostirea de oameni, de animale, de obiecte, de produse, de materiale, de instalaţii şi de altele asemenea;
(ii) are elementele structurale de bază ale unei clădiri, respectiv: pereţi şi acoperiş;
(iii) are expirat termenul de valabilitate prevăzut în autorizaţia de construire şi nu s-a solicitat prelungirea valabilităţii acesteia ori clădirea a fost realizată fără autorizaţie de construire; pentru stabilirea impozitului pe clădiri, se ia în calcul suprafaţa construită desfăşurată a părţii din clădire care are elementele de la pct. (ii);
f) *consilii locale* - consilii comunale, orăşeneşti, municipale, consiliile subdiviziunilor administrativ-teritoriale ale municipiilor, Consiliul General al Municipiului Bucureşti, conform definiţiei din Legea administraţiei publice locale nr. 215/2001, republicată, cu modificările şi completările ulterioare;
g) *destinaţie finală* - modul în care o clădire sau un teren este folosit efectiv de utilizatorul final;
h) *entitate* - o persoană juridică sau o persoană fizică;
i) *logie* - galerie exterioară încorporată unei clădiri, acoperită şi deschisă către exterior;
j) *lucrări de interes public* - orice lucrări finanţate din bugetele componente ale bugetului general consolidat, precum şi lucrări finanţate din fonduri externe nerambursabile prin intermediul programelor aprobate de Comisia Europeană;
k) *nivel* - fiecare dintre părţile unei clădiri cuprinzând încăperile/incintele situate pe acelaşi plan orizontal, indiferent că acestea sunt la subsol, la nivelul solului sau la orice înălţime deasupra solului;
l) *organe fiscale locale* - structuri de specialitate din cadrul autorităţilor administraţiei publice locale cu atribuţii de administrare a creanţelor fiscale, organizate de către autorităţile administraţiei publice locale, conform Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare;
m) *perete* - element de construcţie aşezat vertical sau înclinat, făcut din beton armat, din cărămidă arsă sau nearsă, din piatră, din lemn, din vălătuci, din sticlă, din mase plastice sau din orice alte materiale, care limitează, separă sau izolează încăperile/incintele unei clădiri între ele sau de exterior şi care susţine planşeele, etajele şi acoperişul;
n) *rotunjire* - operaţiune de stabilire a sumelor datorate bugetelor locale la nivel de leu, fără subdiviziuni, prin reducere când fracţiunile în bani sunt mai mici de 50 de bani şi prin majorare când fracţiunile în bani sunt de 50 de bani sau mai mari.
Reguli de rotunjire:
(i) rotunjirea se aplică la fiecare tip creanţă, respectiv creanţă principală sau creanţă accesorie;

(ii) nu se aplică rotunjiri pentru calculele intermediare privind stabilirea impozitelor și taxelor locale;
(iii) pentru calculele intermediare se utilizează primele două zecimale;
(iv) în cazul majorării impozitelor sau taxelor rotunjirea se aplică după majorarea acestora stabilită conform art. 489 din Codul fiscal;
(v) în cazul bonificației prevăzute la art. 462 alin. (2), art. 467 alin. (2) și art. 472 alin. (2) din Codul fiscal se aplică regulile de la pct. (i)-(iv), cu excepția cazului în care prin rotunjire rezultă o valoare a bonificației mai mare de 10% din impozit, caz în care rotunjirea bonificației se face prin diminuare.

Exemplu: Impozitul pe clădiri calculat este de 55,14 lei. Consiliul local a hotărât majorarea impozitelor și taxelor locale cu 21%, astfel că impozitul va fi majorat cu acest procent, rezultând valoarea de 66,72 lei. În urma rotunjirii, suma datorată va fi de 67 lei. Acest impozit poate fi plătit la cele 2 termene de plată în cuantum de 34 lei, respectiv 33 lei. În cazul în care contribuabilul plătește întreaga sumă până la primul termen de plată, beneficiază de bonificație. Presupunând că bonificația este stabilită la nivelul de 10%, aceasta va fi: 67 lei x 10% = 6,7 lei. Deoarece bonificația nu poate depăși 10%, aceasta se rotunjește prin diminuare și va fi de 6 lei. Suma finală de plată va fi: 67 lei - 6 lei = 61 lei. În cazul în care, din cauza plății cu întârziere, rezultă accesorii de plată de 3,23 lei, suma datorată cu titlu de accesorii va fi de 3 lei;

o) *suprafața secțiunii unui nivel* - suprafața unui nivel, rezultată pe baza măsurătorilor pe conturul exterior al pereților, inclusiv suprafața balcoanelor și a logiilor; în cazul clădirilor care nu pot fi efectiv măsurate pe conturul exterior al pereților, suprafața secțiunii unui nivel reprezintă suma suprafețelor utile ale tuturor încăperilor/incintelor, inclusiv a suprafețelor balcoanelor și a logiilor și a suprafețelor secțiunilor pereților, toate aceste suprafețe fiind situate la același nivel, la suprafețele utile ale încăperilor/incintelor adunând și suprafețele incintelor de deservire comună.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 247 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Activitate economică. Noțiune.** La analiza definiției *activității economice* poate fi avută în vedere și definiția activității din vechiul Cod fiscal (*activitate* – orice activitate desfășurată de către o persoană în scopul obținerii de venit). Deși definiția era redundantă, având în vedere și definiția din DEX, sensul acesteia este clar: activitatea reprezintă îndeplinirea unor acte fizice, intelectuale, morale etc. în vederea obținerii de venituri. Practic, în actuala definiție, se subînțelege că scopul furnizării de bunuri, servicii și lucrări pe o piață este lucrativ – *obținerea de venituri (în scop de profit).*

În cazul instituțiilor publice (centrale sau locale), prin norme se precizează că activitatea economică este considerată doar cea care excedează scopului pentru care au fost înființate. În primul rând, considerăm că această delimitare are la bază faptul că activitatea acestor instituții nu se desfășoară în condiții de piață (scop nonprofit). În al doilea rând, exemplul furnizat în norme evidențiază opțiunea legiuitorului pentru o interpretare mai largă a scopului nonprofit, în sensul includerii unor activități auxiliare, care facilitează obținerea scopului urmărit, chiar dacă privite independent acestea se încadrează în definiția activității economice – activităților lucrative.

Din punct de vedere practic și al consistenței de tratament, ar fi fost de preferat ca definiția activității economice să fie corelată cu prevederile de la Titlul II – Impozitul pe profit și de la Titlul VII – Taxa pe valoarea adăugată. În sfârșit, ar fi trebuit făcută o delimitare necesară a situației în care se obțin venituri ocazionale din astfel de activități.

3. **Clădire. Noțiune.** Definiția *clădirii* nu este corelată cu cea din legislația construcțiilor. În acest sens, este relevantă clasificarea acestora în construcții civile (clădiri) și construcții inginerești. Principalul criteriu pentru identificarea unei clădiri îl reprezintă existența pereților și acoperișului. Prin norme este introdus un criteriu secundar pentru aprecierea caracterului permanent al unor construcții – intenția de a păstra construcția pe acel amplasament cel puțin pe durata unui an calendaristic. Exemplele furnizate în norme acoperă o bună parte din situațiile care pot fi întâlnite în practică, însă construcțiile provizorii (baracamentele) necesită o atenție deosebită.

4. **Clădiri rezidențiale și nerezidențiale.** *Clădirile rezidențiale* au drept caracteristică principală faptul că sunt utilizate efectiv ca locuințe. Totuși, orice clădire rezidențială poate deveni *clădire nerezidențială* în momentul în care aceasta este utilizată în cadrul unei activități economice (ex., sediu profesional sau sediu social).

Modificări:
Lit. h¹) a art. 453 a fost introdusă prin Legea nr. 26/2017, începând cu data de 31 martie 2017.

Impozite și taxe locale

Art. 454. – Impozitele și taxele locale sunt după cum urmează:
a) impozitul pe clădiri și taxa pe clădiri;
b) impozitul pe teren și taxa pe teren;

c) impozitul pe mijloacele de transport;
d) taxa pentru eliberarea certificatelor, avizelor și autorizațiilor;
e) taxa pentru folosirea mijloacelor de reclamă și publicitate;
f) impozitul pe spectacole;
g) taxele speciale;
h) alte taxe locale.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 248 VCF, cu aceeași denumire marginală.

CAPITOLUL II
Impozitul pe clădiri și taxa pe clădiri

Reguli generale

Art. 455. – (1) Orice persoană care are în proprietate o clădire situată în România datorează anual impozit pentru acea clădire, exceptând cazul în care în prezentul titlu se prevede diferit.

(2) Pentru clădirile proprietate publică sau privată a statului ori a unităților administrativ-teritoriale, concesionate, închiriate, date în administrare ori în folosință, după caz, oricăror entități, altele decât cele de drept public, se stabilește taxa pe clădiri, care se datorează de concesionari, locatari, titularii dreptului de administrare sau de folosință, după caz, în condiții similare impozitului pe clădiri. În cazul transmiterii ulterioare altor entități a dreptului de concesiune, închiriere, administrare sau folosință asupra clădirii, taxa se datorează de persoana care are relația contractuală cu persoana de drept public.

(3) Impozitul prevăzut la alin. (1), denumit în continuare impozit pe clădiri, precum și taxa pe clădiri prevăzută la alin. (2) se datorează către bugetul local al comunei, al orașului sau al municipiului în care este amplasată clădirea. În cazul municipiului București, impozitul și taxa pe clădiri se datorează către bugetul local al sectorului în care este amplasată clădirea.

(4) În cazul clădirilor care fac obiectul unor contracte de concesiune, închiriere, administrare sau folosință ce se referă la perioade mai mari de o lună, taxa pe clădiri se stabilește proporțional cu numărul de luni pentru care este constituit dreptul de concesiune, închiriere, administrare ori folosință. Pentru fracțiunile mai mici de o lună, taxa se calculează proporțional cu numărul de zile din luna respectivă.

(4¹) În cazul clădirilor care fac obiectul unor contracte de concesiune, închiriere, administrare sau folosință ce se referă la perioade mai mici de o lună, taxa pe clădiri se datorează proporțional cu numărul de zile sau de ore prevăzute în contract.

(5) Pe perioada în care pentru o clădire se plătește taxa pe clădiri, nu se datorează impozitul pe clădiri.

(5¹) În cazul în care pentru o clădire proprietate publică sau privată a statului ori a unității administrativ-teritoriale se datorează impozit pe clădiri, iar în cursul unui an apar situații care determină datorarea taxei pe clădiri, diferența de impozit pentru perioada pe care se datorează taxa pe clădiri se compensează sau se restituie contribuabilului în anul fiscal următor.

(6) În cazul în care o clădire se află în proprietatea comună a două sau mai multe persoane, fiecare dintre proprietarii comuni ai clădirii datorează impozitul pentru spațiile situate în partea din clădire aflată în proprietatea sa. În cazul în care nu se pot stabili părțile individuale ale proprietarilor în comun, fiecare proprietar în comun datorează o parte egală din impozitul pentru clădirea respectivă.

NORME METODOLOGICE

12. Impozitul pe clădiri este anual şi se datorează începând cu data de 1 ianuarie, până la data de 31 decembrie a anului fiscal.

13. Impozitul pe clădiri se determină pentru un an fiscal conform situației existente la data de 31 decembrie a anului anterior.

14. (1) Impozitul pe clădiri este datorat, după caz, de:
a) titularul dreptului de proprietate asupra clădirii la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent;

b) locatar, în cazul în care la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent, clădirea face obiectul unui contract de leasing financiar;
c) fiduciar, în cazul în care la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent, clădirea face obiectul unui contract de fiducie.
(2) Dacă o clădire se află în proprietatea comună a două sau mai multor persoane, la stabilirea impozitului datorat se au în vedere următoarele:
a) cotele-părţi sunt prezumate a fi egale, până la proba contrară. Fiecare dintre coproprietari datorează un impozit egal, rezultat în urma împărţirii impozitului datorat pentru întreaga clădire;
b) în cazul în care cotele-părţi din dreptul de proprietate asupra clădirii sunt determinate, fiecare coproprietar datorează impozitul corespunzător cotei-părţi deţinute.
c) în organizarea evidenţei fiscale organul fiscal reflectă dreptul de proprietate în cote-părţi pe baza actelor doveditoare. Evidenţa respectiva nu are implicaţii cu privire la datorarea şi plata obligaţiilor fiscale;
d) în cazul existenţei a doi sau mai mulţi coproprietari, în actele administrative fiscale se vor indica şi ceilalţi coproprietari, cu caracter informativ.
15. (1) Taxa pe clădiri este datorată de persoanele fizice sau persoanele juridice, altele decât cele de drept public, care deţin dreptul de administrare, folosinţă închiriere sau concesiune asupra clădirii, stabilit în condiţiile legii.
(2) În cazul în care persoanele prevăzute la alin. (1) transmit ulterior altor persoane dreptul de concesiune, închiriere, administrare sau folosinţă a clădirii, taxa pe clădiri va fi datorată doar de prima entitate care nu este de drept public, care a primit dreptul de concesiune, închiriere, administrare sau folosinţă.
16. Impozitul pe clădiri şi taxa pe clădiri se stabilesc în funcţie de destinaţia finală a clădirii, care poate fi rezidenţială, nerezidenţială sau mixtă, pe baza declaraţiei pe propria răspundere a contribuabilului, şi se calculează în conformitate cu prevederile art. 457-460 din Codul fiscal.
17. (1) În cazul clădirilor proprietate publică sau privată a statului ori a unităţilor administrativ-teritoriale, care fac obiectul unor contracte de concesiune, închiriere, administrare sau folosinţă, care se referă la intervale de timp mai mari de o lună, se aplică următoarele reguli:
a) taxa pe clădiri se datorează de concesionar, locatar, administrator sau utilizator, după caz;
b) taxa se calculează proporţional cu numărul de luni prevăzute în contract; pentru fracţiunile mai mici de o lună, taxa se calculează proporţional cu numărul de zile;
c) concesionarul, locatarul, administratorul sau utilizatorul, după caz, depune o declaraţie la organul fiscal până la data de 25 a lunii următoare intrării în vigoare a contractului;
d) concesionarul, locatarul, administratorul sau utilizatorul, după caz, are obligaţia să plătească taxa pe clădiri la bugetul local lunar, până la data de 25 a lunii următoare fiecărei luni din perioada de valabilitate a contractului.
(2) În cazul clădirilor proprietate publică sau privată a statului ori a unităţilor administrativ-teritoriale, care fac obiectul unor contracte de concesiune, închiriere, administrare sau folosinţă care se referă la intervale de timp mai mici de o lună, se aplică următoarele reguli:
a) taxa pe clădiri se datorează de concesionar, locatar, administrator sau utilizator, după caz;
b) taxa se calculează proporţional cu numărul de zile sau de ore, după caz, prevăzute în contract; fracţiunile de oră se rotunjesc la oră;
c) persoana de drept public care transmite dreptul de concesiune, închiriere, administrare sau folosinţă, după caz, are obligaţia să depună o declaraţie la organul fiscal până la data de 25 a lunii următoare intrării în vigoare a contractului;
d) persoana de drept public care transmite dreptul de concesiune, închiriere, administrare sau folosinţă are obligaţia să colecteze taxa pe clădiri de la concesionar, locatar, administrator sau utilizator, după caz, şi să o verse la bugetul local, până la data de 25 a lunii următoare fiecărei luni din perioada de valabilitate a contractului.
(3) Valoarea la care se calculează taxa pe clădiri este valoarea înregistrată în contabilitatea persoanei de drept public care transmite dreptul de concesiune, închiriere, administrare sau folosinţă, după caz.
18. În cazul în care pentru o clădire proprietate publică sau privată a statului ori a unităţii administrativ-teritoriale se datorează impozit pe clădiri, iar în cursul anului apar situaţii care generează datorarea taxei pe clădiri, atunci în anul fiscal următor diferenţa de impozit pentru perioada de datorare a taxei seva compensa cu obligaţii datorate aceluiaşi buget sau se va restitui.
19. Exemple pentru aplicarea prevederilor referitoare la taxa pe clădiri:
A. O unitate administrativ-teritorială (UAT) deţine în proprietate o clădire pe care o dă în administrare unei persoane de drept public (A), care o închiriază ulterior unei persoane de drept privat (B), care la rândul ei o închiriază unei/unor terţe persoane (C).
a) Conform prevederilor Codului fiscal, taxa pe clădiri este datorată de persoana de drept privat (B).

b) Taxa se calculează similar impozitului pe clădiri, în funcție de scopul în care clădirea este folosită de ultima persoană/ultimele persoane (C).
c) în cazul în care clădirea are destinație finală rezidențială, nu se datorează taxa pe clădiri, având în vedere că aceasta nu este folosită pentru activități economice sau agrement, în conformitate cu prevederile alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.
d) în cazul în care clădirea are destinație finală nerezidențială, fiind folosită pentru activități economice sau agrement desfășurate în relație cu alte persoane decât persoanele juridice de drept public, taxa datorată de persoana B se va calcula în conformitate cu prevederile art. 458 sau ale art. 460 alin. (2) şi (3) din Codul fiscal.
e) în cazul în care clădirea are destinație finală mixtă, taxa se va stabili în conformitate cu prevederile art. 459 sau ale art. 460 alin. (4J din Codul fiscal, după caz.
B. În cazul în care o clădire proprietate a statului este concesionată, închiriată, dată în administrare ori în folosință, după caz, unei persoane fizice pentru o perioadă care începe la data de 24 martie 2016 şi se încheie la data de 26 martie 2018, locatarul trebuie să depună la organul fiscal local, până la data de 25 aprilie 2016, o declarație în vederea stabilirii taxei pe clădiri, însoțită de o copie a contractului de închiriere în care este menționată valoarea clădirii.
În cazul în care clădirea nu este folosită pentru activități economice sau de agrement, nu se va datora taxa pe clădiri, în conformitate cu prevederile art. 456 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.
În cazul în care clădirea este folosită pentru activități economice sau de agrement, taxa se calculează lunar, astfel:
a) Pentru luna martie 2016:
Fiind fracțiune mai mică de o lună, taxa pe clădiri se calculează proporțional cu numărul de zile:
Taxa lunară = valoarea clădirii x (8 zile/365 de zile) x cota taxei
b) Pentru lunile întregi din perioada de valabilitate a contractului:
Taxa lunară = (valoarea clădirii/12 luni) x cota taxei
c) Luna martie 2018:
Taxa lunară = valoarea clădirii x 23 de zile/365 de zile x cota taxei
Locatarul va plăti taxa lunar, până la data de 25 a lunii următoare, începând cu data de 25 aprilie 2016, până la data de 25 aprilie 2018.
C. În cazul unui contract care prevede închirierea unei clădiri aflate în proprietatea unității administrativ-teritoriale pentru două ore în ziua de 27 august 2016, locatorul trebuie să depună la organul fiscal local o declarație în vederea stabilirii taxei pe clădiri, însoțită de o copie a contractului de închiriere în care este menționată valoarea clădirii, până la data de 26 septembrie 2016, care este prima zi lucrătoare următoare termenului de 25 septembrie 2016.
În cazul în care clădirea nu este folosită pentru activități economice sau de agrement, nu se datorează taxa pe clădiri, în conformitate cu prevederile art. 456 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.
În cazul în care clădirea este folosită pentru activități economice sau de agrement, taxa se calculează proporțional cu numărul de ore, astfel:
Taxa = (valoarea clădirii/365 zile) x (2 h/24 h) x cota taxei.
În cazul în care contractul de închiriere privește doar o anumită suprafață dintr-o clădire, valoarea corespunzătoare acestei suprafețe se determină proporțional cu cota-parte pe care aceasta o reprezintă în suprafața totală a clădirii.
Locatarul plătește locatorului taxa pe clădiri, iar acesta din urmă o varsă la bugetul local până la data de 26 septembrie 2016, care este prima zi lucrătoare următoare termenului de 25 septembrie 2016.
D. În cazul unui contract care prevede închirierea unei clădiri aflată în proprietatea unității administrativ-teritoriale, pe o perioadă de câte două ore în 3 zile pe săptămână, pe durata a 5 săptămâni, începând cu data de 1 octombrie 2016, locatorul trebuie să depună la organul fiscal local, până la data de 25 noiembrie 2016, o declarație în vederea stabilirii taxei pe clădiri, însoțită de o copie a contractului de închiriere în care este menționată valoarea clădirii.
În cazul în care clădirea nu este folosită pentru activități economice sau de agrement, nu se datorează taxa pe clădiri, în conformitate cu prevederile art. 456 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.
În cazul în care clădirea este folosită pentru activități economice sau de agrement, taxa se calculează astfel:
Taxa = (valoarea clădirii/365 zile) x (3 zile x 5) x (2 h/24 h) x cota taxei.
În cazul în care contractul de închiriere privește doar o anumită suprafață dintr-o clădire, valoarea corespunzătoare acestei suprafețe se determină proporțional cu cota-parte pe care aceasta o reprezintă în suprafața totală a clădirii.
Locatarul plătește, lunar, locatorului taxa pe clădiri, iar acesta din urmă o varsă la bugetul local până la data de 25 noiembrie 2016, respectiv până la data de 27 decembrie 2016, care este prima zi lucrătoare următoare termenului de 25 decembrie 2016.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 518/2010 (publicată în M. Of. nr. 337 din 20 mai 2010), nr. 890/2010 (publicată în M. Of. nr. 546 din 4 august 2010), nr. 438/2012 (publicată în M. Of. nr. 446 din 4 iulie 2012), nr. 55/2013 (publicată în M. Of. nr. 209 din 12 aprilie 2013).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 249 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. **Contribuabil.** Impozitul pe clădiri este datorat de către proprietarul clădirii. În cazul clădirilor aflate în proprietatea privată sau publică a statului, se datorează taxa pe clădiri de către concesionari, locatari ori titulari ai dreptului de administrare sau folosință, după caz, dacă nu sunt scutite de impozit conform art. 456 Cod fiscal.

3. **Reguli speciale pentru contracte de cedare a folosinței cu durata sub o luna.** Pentru contractele de concesiune/închiriere/administrare/folosință care se referă la intervale de timp mai mici de o lună, persoana de drept public care transmite dreptul de concesiune, închiriere, administrare sau folosință are obligația depunerii unei declarații la organul fiscal până la data de 25 a lunii următoare intrării în vigoare a contractului, precum și să colecteze taxa pe clădiri de la concesionar, locatar, administrator sau utilizator și să o verse la bugetul local (anterior, aceste obligații reveneau concesionarului, locatarului, administratorului sau utilizatorului).

4. **Clădire impozabilă.** Principala condiție pentru a datora impozitul/taxă pe clădiri o reprezintă existența unei clădiri, în sensul definiției prevăzute la art. 453 lit. b) Cod fiscal. În cazul în care construcția analizată nu are caracteristicile unei clădiri, atunci nu există temei legal pentru perceperea impozitului. Cu toate acestea, în cazul nefinalizării construcției în termenul legal, autoritățile locale au posibilitatea de a solicita plata impozitului pe clădiri, în condițiile art. 461 Cod fiscal.

Modificări:

Lit. c) și d) ale alin. (2) al pct. 17 din norme au fost modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016. **Exemplele de la lit. C și D ale pct. 19 din norme** au fost modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Scutiri

Art. 456. – (1) Nu se datorează impozit/taxă pe clădiri pentru:

a) clădirile aflate în proprietatea publică sau privată a statului sau a unităților administrativ-teritoriale, cu excepția încăperilor folosite pentru activități economice sau agrement, altele decât cele desfășurate în relație cu persoane juridice de drept public;

b) clădirile aflate în domeniul privat al statului concesionate, închiriate, date în administrare ori în folosință, după caz, instituțiilor publice cu finanțare de la bugetul de stat, utilizate pentru activitatea proprie a acestora;

c) clădirile aflate în proprietatea fundațiilor înființate prin testament constituite, conform legii, cu scopul de a întreține, dezvolta și ajuta instituții de cultură națională, precum și de a susține acțiuni cu caracter umanitar, social și cultural;

d) clădirile care, prin destinație, constituie lăcașuri de cult, aparținând cultelor religioase recunoscute oficial, asociațiilor religioase și componentelor locale ale acestora, precum și casele parohiale, cu excepția încăperilor folosite pentru activități economice;

e) clădirile funerare din cimitire și crematorii;

f) clădirile utilizate de unitățile și instituțiile de învățământ de stat, confesional sau particular, autorizate să funcționeze provizoriu ori acreditate, cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru activități economice care generează alte venituri decât cele din taxele de școlarizare, servirea meselor pentru preșcolari, elevi sau studenți și cazarea acestora, precum și clădirile utilizate de către creșe, astfel cum sunt definite și funcționează potrivit Legii nr. 263/2007 privind înființarea, organizarea și funcționarea creșelor, cu modificările și completările ulterioare;

g) clădirile unei instituții sau unități care funcționează sub coordonarea Ministerului Educației Naționale și Cercetării Științifice sau a Ministerului Tineretului și Sportului, precum și clădirile federațiilor sportive naționale, cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru activități economice;

h) clădirile unităților sanitare publice, cu excepția încăperilor folosite pentru activități economice;

i) clădirile din parcurile industriale, parcurile științifice și tehnologice, precum și cele utilizate de incubatoarele de afaceri, cu respectarea legislației în materia ajutorului de stat;

j) clădirile care sunt afectate activităților hidrotehnice, hidrometrice, hidrometeorologice, oceanografice, de îmbunătățiri funciare și de intervenții la apărarea împotriva inundațiilor, precum și clădirile din porturi și cele afectate canalelor navigabile și stațiilor de pompare aferente canalelor, cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru activități economice;

k) clădirile care, prin natura lor, fac corp comun cu poduri, viaducte, apeducte, diguri, baraje și tuneluri și care sunt utilizate pentru exploatarea acestor construcții, cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru alte activități economice;

l) clădirile aferente infrastructurii feroviare publice sau infrastructurii metroului;

m) clădirile Academiei Române și ale fundațiilor proprii înființate de Academia Română, în calitate de fondator unic, cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru activități economice;

n) clădirile aferente capacităților de producție care sunt în sectorul pentru apărare cu respectarea legislației în materia ajutorului de stat;

o) clădirile care sunt utilizate ca sere, solare, răsadnițe, ciupercării, silozuri pentru furaje, silozuri și/sau pătule pentru depozitarea și conservarea cerealelor, cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru alte activități economice;

p) clădirea folosită ca domiciliu și/sau alte clădiri aflate în proprietatea sau coproprietatea persoanelor prevăzute la art. 2 lit. a), c)-e) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 82/2006 pentru recunoașterea meritelor personalului armatei participant la acțiuni militare și acordarea unor drepturi acestuia și urmașilor celui decedat, aprobată cu modificări prin Legea nr. 111/2007, cu modificările și completările ulterioare;

q) clădirile aflate în domeniul public al statului și în administrarea Regiei Autonome „Administrația Patrimoniului Protocolului de Stat", cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru activități economice;

r) clădirile aflate în proprietatea sau coproprietatea veteranilor de război, a văduvelor de război și a văduvelor nerecăsătorite ale veteranilor de război;

s) clădirea folosită ca domiciliu aflată în proprietatea sau coproprietatea persoanelor prevăzute la art. 1 și 5 din Decretul-lege nr. 118/1990, republicat, cu modificările și completările ulterioare, și a persoanelor fizice prevăzute la art. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 105/1999, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 189/2000, cu modificările și completările ulterioare;

t) clădirea folosită ca domiciliu aflată în proprietatea sau coproprietatea persoanelor cu handicap grav sau accentuat și a persoanelor încadrate în gradul I de invaliditate, respectiv a reprezentanților legali, pe perioada în care au în îngrijire, supraveghere și întreținere persoane cu handicap grav sau accentuat și persoane încadrate în gradul I de invaliditate;

u) clădirile aflate în proprietatea organizațiilor cetățenilor aparținând minorităților naționale din România, cu statut de utilitate publică, precum și cele închiriate, concesionate sau primite în administrare ori în folosință de acestea de la o instituție sau o autoritate publică, cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru activități economice;

v) clădirile destinate serviciului de apostilă și supralegalizare, cele destinate depozitării și administrării arhivei, precum și clădirile afectate funcționării Centrului Național de Administrare a Registrelor Naționale Notariale;

w) clădirile deținute sau utilizate de către întreprinderile sociale de inserție.

x) clădirile clasate ca monumente istorice, de arhitectură sau arheologice, indiferent de titularul dreptului de proprietate sau de administrare, care au fațada stradală și/sau principală renovată sau reabilitată conform prevederilor Legii nr. 422/2001 privind protejarea monumentelor istorice, republicată, cu modificările și completările ulterioare, cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru activități economice.

NORME METODOLOGICE

20. (1) În aplicarea prevederilor art. 456 alin. (1) din Codul fiscal, pentru calculul impozitului/taxei pe clădiri în cazul încăperilor care sunt folosite pentru activități economice, se efectuează următoarele operațiuni:

a) se determină suprafața construită desfășurată a clădirii. Suprafața construită desfășurată a clădirii care nu poate fi măsurată pe conturul exterior se stabilește prin măsurarea suprafeței utile, delimitată de conturul interior al încăperilor, iar rezultatul se înmulțește cu coeficientul de transformare de 1,4;

b) se determină suprafața construită desfășurată a încăperilor care sunt folosite pentru activități economice;

c) se determină cota procentuală din clădire ce corespunde încăperilor care sunt folosite pentru activități economice, prin împărțirea suprafeței prevăzute la lit. b) la suprafața prevăzută la lit. a);

d) se determină valoarea încăperilor care sunt folosite pentru activităţi economice, prin înmulţirea valorii clădirii cu cota procentuală determinată la lit. c);
e) se determină impozitul pe clădiri corespunzător încăperilor care sunt folosite pentru activităţi economice, prin înmulţirea valorii determinate la lit. d) cu cota de impozit prevăzută la art. 460 alin. (1), (2) sau (3) din Codul fiscal, după caz;
f) în cazul în care consiliul local/Consiliul General al Municipiului Bucureşti a hotărât majorarea impozitului pe clădiri potrivit art. 489 din Codul fiscal, impozitul pe clădiri datorat este cel care corespunde rezultatului înmulţirii prevăzute la lit. e) cu cota de majorare respectivă.
(2) Pentru orice clădire care nu aparţine domeniului public sau domeniului privat al statului ori al unităţilor administrativ-teritoriale se datorează impozit/taxă pe clădiri, dacă în cuprinsul art. 456 din Codul fiscal nu se prevede altfel.
21. (1) În aplicarea art. 456 alin. (1) din Codul fiscal, scutirea de la plata impozitului pe clădiri se acordă pe baza documentelor doveditoare, valabile la data de 31 decembrie a anului fiscal anterior, care atestă situaţia respectivă, cu excepţia contribuabililor care sunt deja cuprinşi în baza de date a unităţii administrativ-teritoriale.
(2) În înţelesul art. 456 alin. (1) lit. t) din Codul fiscal, scutirea de impozit/taxa pe clădiri se acordă începând cu data de 1 ianuarie a anului următor depunerii documentelor doveditoare, proporţional cu numărul de luni menţionate în certificat.
(3) Diferenţele de impozit/taxă pe clădiri se vor compensa cu obligaţii datorate aceluiaşi buget sau se vor restitui în anul fiscal în care contribuabilul depune documentele justificative sau organul fiscal local constată încadrarea în situaţiile menţionate la art. 456 alin. (1) din Codul fiscal.
22. Pentru aplicarea prevederilor art. 456 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, se are în vedere destinaţia finală a clădirii/încăperii, după cum urmează:
a) pentru clădirea/încăperea care este folosită în scop economic sau de agrement, se datorează impozit/taxă pe clădiri;
b) pentru clădirea/încăperea care nu este folosită în scop economic sau de agrement, nu se datorează impozit/taxă pe clădiri.

Exemplu: În cazul unui apartament construit de ANL în condiţiile Legii nr. 152/1998 privind înfiinţarea Agenţiei Naţionale pentru Locuinţe, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, aparţinând domeniului public sau privat al statului sau al unei unităţi administrativ-teritoriale, folosit pentru locuit, nu se datorează impozit pe clădiri şi nici taxă pe clădiri, în conformitate cu prevederile art. 456 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

23. (1) Prin sintagma clădirile care, prin destinaţie, constituie lăcaşuri de cult se înţelege bisericile, locaşurile de închinăciune, casele de rugăciuni şi anexele acestora. Termenul lăcaş este variantă a termenului locaş.
(2) Anexele bisericilor se referă la orice incintă care are elementele constitutive ale unei clădiri, proprietatea unui cult recunoscut de lege sau a unei asociaţii religioasă, cum ar fi: clopotniţa, cancelaria parohială, agheasmatarul, capela mortuară, incinta pentru aprins lumânări, pangarul, troiţa, magazia pentru depozitat diverse obiecte de cult, aşezământul cu caracter social-caritabil, arhondaricul, chilia, trapeza, incinta pentru desfăşurarea activităţilor cu caracter administrativ-bisericesc, reşedinţa chiriarhului, precum şi altele asemenea; prin aşezământ cu caracter social-caritabil se înţelege serviciul social organizat în conformitate cu prevederile Nomenclatorului serviciilor sociale, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 867/2015.
(3) Beneficiază de scutirile prevăzute la art. 456 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal cultele şi asociaţiile religioase care îndeplinesc condiţiile prevăzute de Legea nr. 489/2006 privind libertatea religioasă şi regimul general al cultelor, republicată.
(4) Prevederile art. 456 alin. (1) lit. m) din Codul fiscal se aplică pentru toate clădirile Academiei Române şi ale fundaţiilor proprii înfiinţate de Academia Română, în calitate de fondator unic, inclusiv în cazul în care acestea sunt folosite de alte entităţi, cu excepţia cazurilor când sunt utilizate activităţi economice.
(4[1]) În aplicarea prevederilor art. 456 alin. (1) lit. p), r), s), t) din Codul fiscal, în cazul clădirilor aflate în coproprietate, scutirea de impozit pe clădiri se acordă corespunzător cotei-părţi din dreptul de proprietate asupra clădirii.
(5) În înţelesul art. 456 alin. (1) lit. v) din Codul fiscal, termenul *„arhivă"* se referă la arhiva notarială, în conformitate cu prevederile Legii notarilor publici şi a activităţii notariale nr. 36/1995, republicată.
(6) În aplicarea prevederilor art. 456 alin. (1) lit. x) din Codul fiscal, titularii dreptului de proprietate sau administrare a unei clădiri clasate ca monument istoric, de arhitectură sau arheologic depun la organul fiscal local următoarele documente:
a) autorizaţia de construire, eliberată cu respectarea prevederilor Legii nr. 422/2001 privind protejarea monumentelor istorice, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, respectiv pe

baza şi în conformitate cu avizul Ministerului Culturii şi Identităţii Naţionale sau, după caz, al serviciilor publice deconcentrate ale Ministerului Culturii şi Identităţii Naţionale şi cu celelalte avize, potrivit dispoziţiilor legale în vigoare;
b) procesul-verbal de recepţie finală privind lucrările efectuate;
c) actul prin care se face regularizarea taxei pentru autorizaţia de construire.

(2) Consiliile locale pot hotărî să acorde scutirea sau reducerea impozitului/taxei pe clădiri datorate pentru următoarele clădiri:
a) clădirile care, potrivit legii, sunt clasate ca monumente istorice, de arhitectură sau arheologice, muzee ori case memoriale, altele decât cele prevăzute la alin. (1) lit. x);
b) clădiri pentru care s-a instituit un regim de protecţie, altele decât monumentele istorice, amplasate în zone de protecţie ale monumentelor istorice şi în zonele construite protejate;
c) clădirile utilizate pentru furnizarea de servicii sociale de către organizaţii neguvernamentale şi întreprinderi sociale ca furnizori de servicii sociale;
d) clădirile utilizate de organizaţii nonprofit folosite exclusiv pentru activităţile fără scop lucrativ;
e) clădirile restituite potrivit art. 16 din Legea nr. 10/2001 privind regimul juridic al unor imobile preluate în mod abuziv în perioada 6 martie 1945-22 decembrie 1989, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, pentru perioada pentru care proprietarul menţine afectaţiunea de interes public;
f) clădirile retrocedate potrivit art. 1 alin. (10) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 94/2000 privind retrocedarea unor bunuri imobile care au aparţinut cultelor religioase din România, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, pentru perioada pentru care proprietarul menţine afectaţiunea de interes public;
g) clădirile restituite potrivit art. 1 alin. (5) din Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 83/1999 privind restituirea unor bunuri imobile care au aparţinut comunităţilor cetăţenilor aparţinând minorităţilor naţionale din România, republicată, pentru perioada pentru care proprietarul menţine afectaţiunea de interes public;
h) clădirea nouă cu destinaţie de locuinţă, realizată în condiţiile Legii locuinţei nr. 114/1996, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, precum şi clădirea cu destinaţie de locuinţă, realizată pe bază de credite, în conformitate cu Ordonanţa Guvernului nr. 19/1994 privind stimularea investiţiilor pentru realizarea unor lucrări publice şi construcţii de locuinţe, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 82/1995, cu modificările şi completările ulterioare. În cazul înstrăinării clădirii, scutirea de impozit nu se aplică noului proprietar al acesteia;
i) clădirile afectate de calamităţi naturale, pentru o perioadă de până la 5 ani, începând cu 1 ianuarie a anului în care s-a produs evenimentul;
j) clădirea folosită ca domiciliu şi/sau alte clădiri aflate în proprietatea sau coproprietatea persoanelor prevăzute la art. 3 alin. (1) lit. b) şi art. 4 alin. (1) din Legea nr. 341/2004, cu modificările şi completările ulterioare;
k) clădirea folosită ca domiciliu, aflată în proprietatea sau coproprietatea persoanelor ale căror venituri lunare sunt mai mici decât salariul minim brut pe ţară ori constau în exclusivitate din indemnizaţie de şomaj sau ajutor social;
l) clădirile aflate în proprietatea operatorilor economici, în condiţiile elaborării unor scheme de ajutor de stat/de minimis având un obiectiv prevăzut de legislaţia în domeniul ajutorului de stat;
m) clădirile la care proprietarii au executat pe cheltuială proprie lucrări de intervenţie pentru creşterea performanţei energetice, pe baza procesului-verbal de recepţie la terminarea lucrărilor, întocmit în condiţiile legii, prin care se constată realizarea măsurilor de intervenţie recomandate de către auditorul energetic în certificatul de performanţă energetică sau, după caz, în raportul de audit energetic, astfel cum este prevăzut în Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 18/2009 privind creşterea performanţei energetice a blocurilor de locuinţe, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 158/2011, cu modificările şi completările ulterioare;
n) clădirile unde au fost executate lucrări în condiţiile Legii nr. 153/2011 privind măsuri de creştere a calităţii arhitectural-ambientale a clădirilor, cu modificările şi completările ulterioare;
o) clădirile persoanelor care domiciliază şi locuiesc efectiv în unele localităţi din Munţii Apuseni şi în Rezervaţia Biosferei „Delta Dunării", în conformitate cu Ordonanţa Guvernului nr. 27/1996 privind acordarea unor facilităţi persoanelor care domiciliază sau lucrează în unele localităţi din Munţii Apuseni şi în Rezervaţia Biosferei „Delta Dunării", republicată, cu modificările ulterioare;

p) clădirile deținute de cooperațiile de consum sau meșteșugărești și de societățile cooperative agricole, în condițiile elaborării unor scheme de ajutor de stat/de minimis având un obiectiv prevăzut de legislația în domeniul ajutorului de stat;

r) clădirile deținute de asociațiile de dezvoltare intercomunitară.

NORME METODOLOGICE

24. (1) Pentru aplicarea prevederilor art. 456 alin. (2) din Codul fiscal, consiliile locale pot adopta hotărâri privind scutirea sau reducerea impozitului pe clădiri și a taxei pe clădiri pe bază de criterii și proceduri proprii. La nivelul municipiului București, această atribuție este îndeplinită de consiliile locale ale sectoarelor, pe baza unei proceduri-cadru aprobate de către Consiliul General al Municipiului București.

(2) Scutirea sau reducerea de impozit/taxă pe clădiri se aplică începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui în care contribuabilul depune actele care atestă încadrarea clădirii în una din situațiile de la art. 456 alin. (2) din Codul fiscal.

(3) În aplicarea art. 456 alin. (2) din Codul fiscal Consiliile locale pot avea în vedere obiectivele din Lista Patrimoniului Mondial, obiective din Lista Tentativă a Patrimoniului Mondial a României, obiective din anexa nr. III la Legea nr. 5/2000 privind aprobarea Planului de amenajare a teritoriului național - Secțiunea a III-a - zone protejate, zonele de interes arheologic prioritar, monumente istorice de valoare națională și universală definite în baza art. 8 al Legii nr. 422/2001 privind protejarea monumentelor istorice, republicată, cu modificările ulterioare, categorii de obiective rare la nivel național sau vulnerabile, monumente istorice reprezentative pentru patrimoniul cultural local definite în baza art. 8 al Legii nr. 422/2001 privind protejarea monumentelor istorice, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

(4) Între documentele justificative necesare pentru acordarea scutirii sau reducerii de impozit/taxă pe clădiri, potrivit art. 456 alin. (2) lit. m) și n) din Codul fiscal, pentru lucrările la clădirile monument istoric din zonele de protecție ale monumentelor istorice și din zonele construite protejate, se numără copia avizului conform al Ministerului Culturii sau al direcțiilor județene de cultură, respectiv al Direcției de Cultură a Municipiului Bucureștii, potrivit prevederilor legale.

25. (1) Hotărârile adoptate conform pct. 24 includ prevederi referitoare la:

a) categoriile de clădiri pentru care se acorda scutire de impozit/taxă;

b) categoriile de clădiri pentru care se aplică diverse procente de reducere;

c) documentele justificative necesare pentru acordarea scutirii sau reducerii de impozit/taxă.

(2) În cazurile în care organul fiscal dispune de documentele menționate la alin. (1) lit. c), nu mai este necesară depunerea acestora de către contribuabili.

(3) Scutirea sau reducerea de la plata impozitului/taxei, stabilită conform alin. (2), se aplică începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui în care persoana depune documentele justificative.

(4) Impozitul pe clădirile aflate în proprietatea persoanelor fizice și juridice care sunt utilizate pentru prestarea de servicii turistice cu caracter sezonier, pe o durată de cel mult 6 luni în cursul unui an calendaristic, se reduce cu 50%. Reducerea se aplică în anul fiscal următor celui în care este îndeplinită această condiție.

NORME METODOLOGICE

26. Reducerea de impozit pe clădiri, în situația prevăzută la art. 456 alin. (4) din Codul fiscal, se acordă pe baza cererii contribuabililor, persoane fizice sau juridice, la care anexează documente justificative aferente activității pentru care sunt autorizați, referitoare la funcționarea structurilor turistice, cum ar fi, de exemplu: facturi de utilități, facturi fiscale, state de plată a salariaților sau orice alte documente solicitate de organul fiscal local.

27. (1) Facilitățile fiscale acordate la plata impozitului/taxei pe clădiri prevăzute la art. 456 din Codul fiscal se acordă pe baza cererii persoanelor fizice sau juridice, la care se anexează copii ale documentelor justificative care atestă situația respectivă, certificate de conformitate cu originalul potrivit prevederilor art. 64 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

(2) Dacă în cursul unui an intervin schimbări care conduc la modificarea condițiilor în care se acordă scutirile sau reducerile de impozit pe clădiri, persoanele în cauză trebuie să depună noi declarații fiscale în termen de 30 de zile de la apariția schimbărilor.

(3) Pentru aplicarea corespunzătoare a pct. 12 din prezentele norme metodologice, scutirile și reducerile de la plata impozitului pe clădiri prevăzute la art. 456 alin. (2) din Codul fiscal se acordă începând cu data de 1 ianuarie a anului următor, cu excepția celor prevăzute la art. 495 lit. d) din Codul fiscal care se acordă începând cu data de 1 ianuarie 2016.

(5) În cazul scutirilor prevăzute la alin. (1) lit. r), s) și t):

a) scutirea se acordă integral pentru clădirile aflate în proprietatea persoanelor menționate la alin. (1) lit. r), deținute în comun cu soțul sau soția. În situația în care o cotă-parte din clădiri aparține unor terți, scutirea nu se acordă pentru cota-parte deținută de acești terți;

b) scutirea se acordă pentru întreaga clădire de domiciliu deținută în comun cu soțul sau soția, pentru clădirile aflate în proprietatea persoanelor menționate la alin. (1) lit. s) și t). În situația în care o cotă-parte din clădirea de domiciliu aparține unor terți, scutirea nu se acordă pentru cota-parte deținută de acești terți.

(6) Scutirea de la plata impozitului/taxei pe clădiri, stabilită conform alin. (1) lit. t), se aplică începând cu data de 1 a lunii următoare celei în care persoana depune documentele justificative.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 370/2012 (publicată în M. Of. nr. 425 din 26 iunie 2012); 399/2012 (publicată în M. Of. nr. 391 din 12 iunie 2012).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 250, 284, 285, 285[1], 286 VCF.

2. Scopul reglementării. Art. 456 al Codului fiscal prevede scutirea de impozit pe clădiri pentru unele categorii de construcții, menționate la alin. (1), pe durata existenței acelor clădiri. Scutirea nu se transmite noului proprietar în cazul înstrăinării locuinței.

3. Schimbarea destinației clădirii. Efecte. Utilizarea clădirilor/încăperilor scutite de impozit pe clădiri pentru activități economice generează obligația de plată a impozitului pe clădiri sau taxei pe clădiri.

Modificări:

Lit. d) a alin. (1) a fost modificată prin Legea nr. 107/2017, începând cu data de 22 mai 2017.
Lit. s) a alin. (1) a fost modificată prin Legea nr. 112/2016, începând cu data de 2 iunie 2016. Ulterior, a fost modificată prin Legea nr. 145/2018, începând cu data de 25 iunie 2019.
Lit. t) a alin. (a) a fost modificată prin Legea nr. 111/2018, începând cu data de 20 mai 2018.
Lit. x) a alin. (1) a fost introdusă prin Legea nr. 209/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Lit. a) a alin. (2) a fost modificată prin Legea nr. 209/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Alin. (5) a fost introdus prin **OUG nr. 46/2016**, începând cu data de 5 septembrie 2016. Partea introductivă a alin. (5) a fost modificată prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017. Prin același act normativ, a fost modificată și **lit. b)** a acestui alineat.
Alin. (6) a fost introdus prin Legea nr. 111/2018, începând cu data de 20 mai 2018.
Alin. (4[1]) al pct. 23 din norme a fost introdus prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.
Alin. (6) al pct. 23 din norme a fost introdus prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Calculul impozitului pe clădirile rezidențiale aflate în proprietatea persoanelor fizice

Art. 457. – (1) Pentru clădirile rezidențiale și clădirile-anexă, aflate în proprietatea persoanelor fizice, impozitul pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote cuprinse între 0,08%-0,2%, asupra valorii impozabile a clădirii. Cota impozitului pe clădiri se stabilește prin hotărâre a consiliului local. La nivelul municipiului București, această atribuție revine Consiliului General al Municipiului București.

(2) Valoarea impozabilă a clădirii, exprimată în lei, se determină prin înmulțirea suprafeței construite desfășurate a acesteia, exprimată în metri pătrați, cu valoarea impozabilă corespunzătoare, exprimată în lei/m², din tabelul următor:

Tipul clădirii	Valoarea impozabilă – lei/m²	
	Cu instalații de apă, canalizare, electrice și încălzire (condiții cumulative)	Fără instalații de apă, canalizare, electrice sau încălzire
A. Clădire cu cadre din beton armat sau cu pereți exteriori din cărămidă arsă ori din orice alte materiale rezultate în urma unui tratament termic și/sau chimic	1.000	600
B. Clădire cu pereții exteriori din lemn, din piatră naturală, din cărămidă nearsă, din vălătuci sau din orice alte materiale nesupuse unui tratament termic și/sau	300	200

chimic		
C. Clădire-anexă cu cadre din beton armat sau cu pereți exteriori din cărămidă arsă sau din orice alte materiale rezultate în urma unui tratament termic și/sau chimic	200	175
D. Clădire-anexă cu pereții exteriori din lemn, din piatră naturală, din cărămidă nearsă, din vălătuci ori din orice alte materiale nesupuse unui tratament termic și/sau chimic	125	75
E. În cazul contribuabilului care deține la aceeași adresă încăperi amplasate la subsol, la demisol și/sau la mansardă, utilizate ca locuință, în oricare dintre tipurile de clădiri prevăzute la lit. A-D	75% din suma care s-ar aplica clădirii	75% din suma care s-ar aplica clădirii
F. În cazul contribuabilului care deține la aceeași adresă încăperi amplasate la subsol, la demisol și/sau la mansardă, utilizate în alte scopuri decât cel de locuință, în oricare dintre tipurile de clădiri prevăzute la lit. A-D	50% din suma care s-ar aplica clădirii	50% din suma care s-ar aplica clădirii

(3) În cazul unei clădiri care are pereții exteriori din materiale diferite, pentru stabilirea valorii impozabile a clădirii se identifică în tabelul prevăzut la alin. (2) valoarea impozabilă corespunzătoare materialului cu ponderea cea mai mare.

(4) Suprafața construită desfășurată a unei clădiri se determină prin însumarea suprafețelor secțiunilor tuturor nivelurilor clădirii, inclusiv ale balcoanelor, logiilor sau ale celor situate la subsol sau la mansardă, exceptând suprafețele podurilor neutilizate ca locuință, ale scărilor și teraselor neacoperite.

(5) Dacă dimensiunile exterioare ale unei clădiri nu pot fi efectiv măsurate pe conturul exterior, atunci suprafața construită desfășurată a clădirii se determină prin înmulțirea suprafeței utile a clădirii cu un coeficient de transformare de 1,4.

(6) Valoarea impozabilă a clădirii se ajustează în funcție de rangul localității și zona în care este amplasată clădirea, prin înmulțirea valorii determinate conform alin. (2)-(5) cu coeficientul de corecție corespunzător, prevăzut în tabelul următor:

Zona în cadrul localității	Rangul localității					
	0	I	II	III	IV	V
A	2,60	2,50	2,40	2,30	1,10	1,05
B	2,50	2,40	2,30	2,20	1,05	1,00
C	2,40	2,30	2,20	2,10	1,00	0,95
D	2,30	2,20	2,10	2,00	0,95	0,90

(7) În cazul unui apartament amplasat într-un bloc cu mai mult de 3 niveluri și 8 apartamente, coeficientul de corecție prevăzut la alin. (6) se reduce cu 0,10.

(8) Valoarea impozabilă a clădirii, determinată în urma aplicării prevederilor alin. (1)-(7), se reduce în funcție de anul terminării acesteia, după cum urmează:

a) cu 50%, pentru clădirea care are o vechime de peste 100 de ani la data de 1 ianuarie a anului fiscal de referință;

b) cu 30%, pentru clădirea care are o vechime cuprinsă între 50 de ani și 100 de ani inclusiv, la data de 1 ianuarie a anului fiscal de referință;

c) cu 10%, pentru clădirea care are o vechime cuprinsă între 30 de ani și 50 de ani inclusiv, la data de 1 ianuarie a anului fiscal de referință.

(9) În cazul clădirii la care au fost executate lucrări de renovare majoră, din punct de vedere fiscal, anul terminării se actualizează, astfel că acesta se consideră ca fiind cel în care a fost efectuată recepția la terminarea lucrărilor. Renovarea majoră reprezintă acțiunea complexă care cuprinde obligatoriu lucrări de intervenție la structura de rezistență a clădirii, pentru asigurarea cerinței fundamentale de rezistență mecanică și stabilitate, prin acțiuni de reconstruire, consolidare, modernizare, modificare sau extindere, precum și, după caz, alte lucrări de intervenție pentru menținerea, pe întreaga durată de exploatare a clădirii, a celorlalte cerințe fundamentale aplicabile construcțiilor, conform legii, vizând, în principal, creșterea performanței energetice și a calității arhitectural-ambientale și funcționale a clădirii. Anul

terminării se actualizează în condițiile în care, la terminarea lucrărilor de renovare majoră, valoarea clădirii crește cu cel puțin 50% față de valoarea acesteia la data începerii executării lucrărilor.

NORME METODOLOGICE

28. Pentru aplicarea prevederilor art. 457 din Codul fiscal, consiliile locale, respectiv Consiliul General al Municipiului București, în cazul municipiului București, adoptă anual hotărâri privind cota impozitului/taxei pe clădiri.

29. Pentru determinarea valorii impozabile a clădirilor, stabilită pe baza criteriilor și valorilor prevăzute de art. 457 alin. (2) din Codul fiscal, se au în vedere instalațiile cu care este dotată clădirea, respectiv:

a) se încadrează pentru aplicarea valorilor impozabile prezentate în coloana a doua din tabel acele clădiri care sunt dotate, cumulativ, cu instalații de apă, de canalizare, electrice și de încălzire, după cum urmează:

(i) clădirea se consideră dotată cu instalație de apă dacă alimentarea cu apă se face prin conducte, dintr-un sistem de aducțiune din rețele publice sau direct dintr-o sursă naturală - puț, fântână sau izvor - în sistem propriu;

(ii) clădirea se consideră că are instalație de canalizare dacă este dotată cu conducte prin care apele menajere sunt evacuate în rețeaua publică;

(iii) clădirea se consideră că are instalație electrică dacă este dotată cu cablaje interioare racordate la rețeaua publică sau la o sursă de energie electrică - grup electrogen, microcentrală, instalații eoliene, fotovoltaice sau microhidrocentrală;

(iv) clădirea se consideră că are instalație de încălzire dacă aceasta se face prin intermediul agentului termic - abur sau apă caldă de la centrale electrice, centrale termice de cartier, termoficare locală sau centrale termice proprii - și îl transmit în sistemul de distribuție în interiorul clădirii, constituit din conducte și radiatoare - calorifere, indiferent de combustibilul folosit - gaze, combustibil lichid, combustibil solid;

b) se încadrează pentru aplicarea valorilor impozabile prevăzute în coloana a treia din tabel acele clădiri care nu se regăsesc în explicațiile de la lit. a), respectiv cele care nu au niciuna dintre aceste instalații sau au doar una, două ori trei dintre ele.

30. Mențiunea cu privire la existența sau inexistența instalațiilor se face prin declarația contribuabilului.

31. În situația în care, pe parcursul anului fiscal, o clădire încadrată pentru aplicarea valorilor impozabile prevăzute în coloana „Clădire fără instalații de apă, canalizare, electricitate sau încălzire (lei/m^2)" din tabelul de la art. 457 alin. (2) din Codul fiscal face obiectul aplicării valorilor impozabile prevăzute în coloana a doua, ca efect al dotării cu toate cele patru instalații, modificarea impozitului pe clădiri se face începând cu anul fiscal următor celui în care a apărut această situație, contribuabilul având obligația depunerii unei noi declarații fiscale. În mod similar se procedează și în situația în care la clădirea dotată cu toate cele patru instalații, pe parcursul anului fiscal, se elimină din sistemul constructiv oricare dintre aceste instalații.

32. În cazul unei clădiri ai cărei pereți exteriori sunt construiți din materiale diferite, tipul clădirii va fi considerat cel corespunzător materialului care are ponderea cea mai mare, așa cum reiese din proiectul care a stat la baza emiterii autorizației de construire, iar în lipsa acestuia pe baza declarației pe propria răspundere a contribuabilului.

33. Pentru determinarea valorilor impozabile, pe ranguri de localități și zone în cadrul acestora, atât pentru intravilan, cât și pentru extravilan, încadrarea clădirilor urmează încadrarea terenurilor efectuată de către consiliile locale, avându-se în vedere precizările de la pct. 8 și 9 din normele metodologice pentru aplicarea titlului IX din Codul fiscal.

34. (1) Suprafața construită desfășurată a unei clădiri, care stă la baza calculului impozitului pe clădirile rezidențiale datorat de persoanele fizice, rezultă din actul de proprietate sau din documentația cadastrală, iar în lipsa acestora, din schița/fișa clădirii sau din alte documente asemănătoare.

(2) Dacă în documente este înscrisă suprafața construită desfășurată a clădirii, pentru determinarea impozitului pe clădiri nu se ia în calcul suprafața utilă și, implicit, nu se aplică coeficientul de transformare.

35. Pentru determinarea valorii impozabile în cazul în care clădirea are suprafețe ce se încadrează în categoria E sau F din tabelul de la art. 457 alin. (2) din Codul fiscal, impozitul pe clădiri pentru aceste suprafețe se stabilește distinct și se cumulează cu impozitul calculat pentru celelalte suprafețe.

36. Pentru calculul impozitului pe clădirile rezidențiale, în cazul persoanelor fizice, se utilizează următoarele date:

a) rangul localităţii unde se află situată clădirea;
b) zona în cadrul localităţii;
c) suprafaţa construită desfăşurată a clădirii, iar dacă aceasta nu se cunoaşte, suprafaţa utilă:
(i) cea determinată pe baza dimensiunilor măsurate pe conturul exterior al acesteia; sau
(ii) în cazul în care clădirea nu poate fi efectiv măsurată pe conturul exterior, suprafaţa utilă a clădirii înmulţită cu coeficientul de transformare de 1,4;
d) tipul clădirii şi instalaţiile cu care este dotată aceasta, pentru încadrarea în tabelul de la art. 457 alin. (2) din Codul fiscal;
e) amplasarea apartamentului într-un bloc cu mai mult de 3 niveluri şi 8 apartamente;
f) anul terminării clădirii sau anul în care s-a efectuat recepţia la terminarea lucrărilor de renovare majoră;
g) folosinţa clădirii, respectiv în scop rezidenţial sau în scop nerezidenţial;
h) cotele adiţionale şi majorările stabilite pentru impozitul pe clădiri, în condiţiile art. 489 din Codul fiscal.

37. Exemplu de calcul pentru impozitul pe clădiri aferent anului 2016, în cazul unei clădiri rezidenţiale aflate în proprietate unei persoane fizice:

A. Date despre clădire:
a) rangul localităţii: III;
b) zona în cadrul localităţii: C;
c) suprafaţa utilă: 67 m^2;
d) tipul clădirii: cu pereţi din cărămidă arsă, dotată cu toate cele patru instalaţii (apă, canalizare, electrică şi de încălzire);
e) apartament amplasat într-un bloc cu 7 etaje şi mai mult de 8 apartamente;
f) anul terminării clădirii: 1951; nu s-au efectuat lucrări de renovare majoră;
g) clădirea este folosită în scop rezidenţial;
h) consiliul local a hotărât pentru anul 2016 o cotă adiţională de 15%.

B. Explicaţii privind modul de calcul al impozitului pe clădiri, aşa cum rezultă din aplicarea art. 457 din Codul fiscal:
a) se determină suprafaţa construită desfăşurată a clădirii, prin înmulţirea suprafeţei utile cu coeficientul de transformare de 1,4:
67 m^2 x 1,4 = 93,8 m^2;
b) se determină valoarea impozabilă a acestei clădiri:
(i) suprafaţa construită desfăşurată prevăzută la lit. a) se înmulţeşte cu valoarea impozabilă a clădirii cu pereţi din cărămidă arsă, dotată cu toate cele patru instalaţii, astfel:
93,8 m^2 x 1.000 lei/m^2 = 93.800 lei;
(ii) se identifică coeficientul de corecţie din tabelul prevăzut la art. 457 alin. (6) din Codul fiscal, corespunzător zonei C şi rangului III, respectiv 2,10, care se diminuează cu 0,1 conform art. 457 alin. (7) din Codul fiscal:
93.800 lei x 2 = 187.600 lei;
(iii) vechimea clădirii este cuprinsă între 50 de ani şi 100 de ani, astfel că valoarea impozabilă se reduce cu 30%, conform art. 457 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal:
187.600 lei x 30% = 56.280 lei 187.600 lei - 56.280 lei = 131.320 lei;
(iv) se determină impozitul pe clădiri anual:
131.320 lei x 0,1% = 131,32 lei;
(v) având în vedere hotărârea consiliului local de instituire a unei cote adiţionale de 15%, impozitul determinat la pct. iv se majorează cu acest procent sau pentru uşurarea calculului, impozitul pe clădiri se înmulţeşte cu 1,15 respectiv:
131,32 lei x 1.15 = 151,018 lei.
Potrivit pct. 11 lit. n) din normele metodologice de aplicare a titlului IX, fracţiunea de 0,018 lei se neglijează, fiind sub 50 de bani, iar impozitul pe clădiri astfel determinat se rotunjeşte la 151 lei.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

* *Dec. CCR nr. 367/2012 (publicată în M. Of. nr. 401 din 15 iunie 2012).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 251 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Baza de impunere pentru impozitul pe clădiri datorat de persoanele fizice se calculează în funcţie de mai multi parametri. Astfel, se porneşte de la tipul construcţiei care are atribuită o valoare pe metru pătrat. Prin înmulţire cu suprafaţa construită desfăşurată (sau suprafaţa utilă) a clădirii se obţine baza impozabilă de referinţă, care este ajustată în funcţie de rangul localităţii, zonă, vechimea construcţiei şi tipul acesteia (ex., bloc de apartamente cu mai mult de 3 niveluri şi 8 apartamente), pe baza coeficienţilor prevăzuţi la acest articol.

Calculul impozitului pe clădirile nerezidențiale aflate în proprietatea persoanelor fizice

Art. 458. – (1) Pentru clădirile nerezidențiale aflate în proprietatea persoanelor fizice, impozitul pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote cuprinse între 0,2-1,3% asupra valorii care poate fi:

a) valoarea rezultată dintr-un raport de evaluare întocmit de un evaluator autorizat în ultimii 5 ani anteriori anului de referință, depus la organul fiscal local până la primul termen de plată din anul de referință;

b) valoarea finală a lucrărilor de construcții, în cazul clădirilor noi, construite în ultimii 5 ani anteriori anului de referință;

c) valoarea clădirilor care rezultă din actul prin care se transferă dreptul de proprietate, în cazul clădirilor dobândite în ultimii 5 ani anteriori anului de referință.

(2) Cota impozitului pe clădiri se stabilește prin hotărâre a consiliului local. La nivelul municipiului București, această atribuție revine Consiliului General al Municipiului București.

(3) Pentru clădirile nerezidențiale aflate în proprietatea persoanelor fizice, utilizate pentru activități din domeniul agricol, impozitul pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote de 0,4% asupra valorii impozabile a clădirii.

(4) În cazul în care valoarea clădirii nu poate fi calculată conform prevederilor alin. (1), impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 2% asupra valorii impozabile determinate conform art. 457.

NORME METODOLOGICE

38. Pentru stabilirea impozitului pe clădiri conform art. 458 şi art. 460 alin. (2) şi (3) din Codul fiscal, în cazul în care contribuabilul depune la organul fiscal local o declarație la care anexează un raport de evaluare, valoarea impozabilă a clădirii este considerată a fi cea care rezultă din raportul de evaluare, chiar şi în situația în care clădirea a fost finalizată sau dobândită în ultimii 5 ani anteriori anului de referință, în cazul persoanelor fizice, respectiv în ultimii 3 ani anteriori anului de referință, în cazul persoanelor juridice.

39. (1) Rapoartele de evaluare se întocmesc de un evaluator autorizat în conformitate cu standardele de evaluare a bunurilor aflate în vigoare la data evaluării şi reflectă valoarea clădirii la data de 31 decembrie a anului anterior anului de referință şi nu se înregistrează în evidențele contabile.

(2) În vederea stabilirii impozitului pe clădiri, rapoartele de evaluare se depun în copie, la organul fiscal local, ca anexă la declarația contribuabilului, până la primul termen de plată din anul de referință.

(3) Începând cu luna iunie a anului 2016, organele fiscale locale comunică Ministerului Finanțelor Publice, până la data de 15 a fiecărei luni, informațiile din rapoartele de evaluare depuse de contribuabil, în vederea introducerii acestora într-un registru electronic. Registrul electronic se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice şi poate fi consultat de orice persoană. Instrucțiunile de completare, organizare şi exploatare a registrului electronic se aprobă prin ordin comun al ministrului finanțelor publice şi al ministrului dezvoltării regionale şi administrației publice.

40. Rapoartele de evaluare în scopul stabilirii impozitului pe clădiri pot fi verificate de autoritățile locale în conformitate cu standardele de evaluare în vigoare la data evaluării.

41. Din punct de vedere fiscal, se consideră ca fiind activități din domeniul agricol numai cele care corespund activităților corespunzătoare grupelor 011-016 din Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr. 337/2007 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN.

42. Din punct de vedere fiscal, se consideră ca fiind utilizate pentru activități din domeniul agricol numai acele clădiri folosite în exclusivitate pentru activitățile care corespund grupelor 011-016 din Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr. 337/2007 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN.

LEGISLAȚIE ŞI JURISPRUDENȚĂ

- *Hotărârea ANEAR nr. 3/2015 pentru aprobarea Ghidului de evaluare – GEV 500 Determinarea valorii impozabile a clădirilor (publicată în M. Of. nr. 946 din 21 decembrie 2015).*

Modificări:

Pct. 38 şi alin. (3) al pct. 39 din norme au fost modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Calculul impozitului pe clădirile cu destinație mixtă aflate în proprietatea persoanelor fizice

Art. 459. – (1) În cazul clădirilor cu destinație mixtă aflate în proprietatea persoanelor fizice, impozitul se calculează prin însumarea impozitului calculat pentru suprafața folosită în scop rezidențial conform art. 457 cu impozitul determinat pentru suprafața folosită în scop nerezidențial, conform art. 458.

(2) În cazul în care la adresa clădirii este înregistrat un domiciliu fiscal la care nu se desfășoară nicio activitate economică, impozitul se calculează conform art. 457.

(3) Dacă suprafețele folosite în scop rezidențial și cele folosite în scop nerezidențial nu pot fi evidențiate distinct, se aplică următoarele reguli:

a) în cazul în care la adresa clădirii este înregistrat un domiciliu fiscal la care nu se desfășoară nicio activitate economică, impozitul se calculează conform art. 457;

b) în cazul în care la adresa clădirii este înregistrat un domiciliu fiscal la care se desfășoară activitatea economică, iar cheltuielile cu utilitățile sunt înregistrate în sarcina persoanei care desfășoară activitatea economică, impozitul pe clădiri se calculează conform prevederilor art. 458.

NORME METODOLOGICE

43. Pentru clădirile cu destinație mixtă, aflate în proprietatea persoanelor fizice, la adresa cărora este înregistrat un domiciliu fiscal, la care nu se desfășoară nicio activitate economică, impozitul se calculează conform art. 457 din Codul fiscal.

44. În cazul unei clădiri cu destinație mixtă, aflată în proprietatea persoanelor fizice, la adresa căreia este înregistrat un domiciliu fiscal, unde se desfășoară o activitate economică, atunci când suprafețele folosite în scop rezidențial și cele folosite în scop nerezidențial rezultă din documentația cadastrală, impozitul se calculează prin însumarea impozitului aferent suprafeței folosite în scop rezidențial, calculat potrivit art. 457 din Codul fiscal, cu impozitul aferent suprafeței folosite în scop nerezidențial, calculat potrivit art. 458 din Codul fiscal.

45. Delimitarea suprafețelor pentru stabilirea impozitului, în funcție de destinația rezidențială sau nerezidențială, rezultă din documentul anexat la declarația depusă de contribuabil la organul fiscal local competent, care poate fi, după caz:

a) contractul de închiriere, în care se precizează suprafața transmisă pentru desfășurarea activității economice;

b) contractul de comodat încheiat conform art. 2.146-2.157 din Codul civil, în care se precizează suprafața în care se precizează suprafața transmisă pentru desfășurarea activității economice;

c) autorizația de construire și/sau de desființare, după caz, privind schimbarea de destinație a clădirii, în condițiile Legii nr. 50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

d) documentația cadastrală;

e) orice documente doveditoare, altele decât cele prevăzute la lit. a)-d);

f) declarația pe propria răspundere a proprietarului clădirii înregistrată la organul fiscal, în cazul în care nu există alte documente doveditoare.

46. În aplicarea prevederilor art. 459 alin. (1) din Codul fiscal, pentru calculul impozitului/taxei pe clădiri atunci când suprafețele folosite în scop rezidențial și cele folosite în scop nerezidențial rezultă din alte documente decât din documentația cadastrală și au fost puse la dispoziția organului fiscal prin declarația pe propria răspundere a proprietarului se efectuează următoarele operațiuni:

a) se determină suprafața construită desfășurată a clădirii. Suprafața construită desfășurată a clădirii care nu poate fi măsurată pe conturul exterior se stabilește prin măsurarea suprafeței utile, delimitată de conturul interior al încăperilor, iar rezultatul se înmulțește cu coeficientul de transformare de 1,4;

b) se determină suprafața construită desfășurată a încăperilor care sunt folosite în scop nerezidențial;

c) se determină cota procentuală din clădire care corespunde încăperilor care sunt folosite în scop nerezidențial, prin împărțirea suprafeței prevăzute la lit. b) la suprafața prevăzută la lit. a);

d) se determină valoarea încăperilor care sunt folosite în scop nerezidențial, prin înmulțirea valorii clădirii rezultată dintr-un raport de evaluare nerezidențial, cu cota procentuală determinată la lit. c);

e) se determină impozitul pe clădiri corespunzător încăperilor care sunt folosite în scop rezidențial, în conformitate cu prevederile art. 457 din Codul fiscal;

f) se determină impozitul pe clădiri corespunzător încăperilor care sunt folosite în scop nerezidențial, în conformitate cu prevederile art. 458 din Codul fiscal;

g) se determină impozitul total, prin însumarea impozitului determinat la lit. e) cu impozitul determinat la lit. f) și aplicarea rotunjirilor, conform pct. 11 lit. n) din prezentele norme.

46[1]. (1) În aplicarea prevederilor art. 459 alin. (3) din Codul fiscal, pentru calcularea impozitului pe clădirile cu destinație mixtă, aflate în proprietatea persoanelor fizice, unde este înregistrat un domiciliu fiscal la care se desfășoară activitatea economică, iar suprafețele folosite în scop rezidențial și nerezidențial nu sunt evidențiate distinct, impozitul se calculează conform art. 458 din Codul fiscal dacă există cheltuieli cu utilitățile înregistrate în sarcina persoanei care desfășoară activitatea economică. În cazul în care nu există cheltuieli cu utilitățile înregistrate în sarcina persoanei care desfășoară activitatea economică, impozitul se calculează conform prevederilor art. 457 din Codul fiscal.

(2) Prin sintagma „cheltuieli cu utilitățile" se înțelege: cheltuieli comune aferente imobilului, cheltuieli cu energia electrică, gazele naturale, cheltuieli de termoficare, apă și canalizare.

47. Pentru aplicarea art. 460 alin. (4) din Codul fiscal, pentru calcularea impozitului pe clădirile cu destinație mixtă, aflate în proprietatea persoanelor juridice, valoarea aferentă suprafețelor folosite în scop rezidențial și valoarea suprafețelor folosite în scop nerezidențial se stabilesc în funcție de ponderea acestora în suprafața construită desfășurată totală a clădirii.

48. Exemple de calcul al impozitului datorat pentru anul 2016, în cazul unei clădiri cu destinație mixtă, aflată în proprietatea unei persoane fizice, când se cunosc suprafețele folosite în scop rezidențial și în scop nerezidențial:

A. Date despre clădire:

a) rangul localității: 0;

b) zona în cadrul localității: B;

c) suprafața utilă a clădirii: 190 m^2, din care 90 m^2 cu destinație rezidențială și 100 m^2 cu destinație nerezidențială;

d) tipul clădirii: cu cadre din beton armat, dotată cu toate cele patru instalații;

e) data construcției: 2000;

f) cotele de impozitare stabilită prin hotărâre a consiliului local pentru 2016: pentru clădirile rezidențiale 0,1%, iar pentru clădirile nerezidențiale 1%;

g) pentru anul 2016, consiliul local nu a stabilit cote adiționale la impozitul pe clădiri.

B. Explicații privind modul de calcul al impozitului pe clădiri, așa cum rezultă din aplicarea art. 459 din Codul fiscal:

a) se determină impozitul aferent suprafeței folosite în scop rezidențial:

(i) se determină suprafața construită desfășurată prin înmulțirea suprafeței utile cu coeficientul de transformare de 1,4: 90 m^2 x 1,4 = 126 m^2;

(ii) se determină valoarea impozabilă a suprafeței rezidențiale: suprafața construită desfășurată prevăzută la pct. 1.1 se înmulțește cu valoarea impozabilă a clădirii cu cadre de beton armat, dotată cu toate cele patru instalații, astfel: 126 m^2 x 1.000 lei/m^2 = 126.000 lei;

(iii) se identifică coeficientul de corecție din tabelul prevăzut la art. 457 alin. (6) din Codul fiscal, corespunzător zonei B și rangului 0, respectiv 2,50: 126.000 lei x 2,50 = 315.000 lei;

(iv) se calculează impozitul pe clădiri pentru suprafața folosită în scop rezidențial: 315.000 lei x 0,1% = 315 lei;

b) se determină impozitul aferent suprafeței folosite în scop nerezidențial:

(i) valoarea la 31 decembrie 2015 a clădirii reiese dintr-un raport de evaluare întocmit de un evaluator autorizat și este de 650.000 lei;

(ii) se calculează cota procentuală din clădire care corespunde suprafeței folosite în scop nerezidențial: (100 m^2 x 1,4)/(190 m^2 x 1,4) = 52,63%;

(iii se determină valoarea suprafeței folosite în scop nerezidențial, prin înmulțirea valorii clădirii cu cota procentuală determinată la pct. (ii): 650.000 lei x 52,63% = 342.095 lei;

(iv) se calculează impozitul pe clădiri pentru suprafața folosită în scop nerezidențial: 342.095 lei * 1% = 3.420,95 lei;

c) impozitul total anual pentru clădirea cu folosință mixtă se calculează prin însumarea impozitului determinat la lit. a) cu cel determinat la lit. b):

315 lei + 3.420,95 lei = 3.735,95 lei, care se rotunjește la 3.736 lei;

d) dacă valoarea suprafeței folosite în scop nerezidențial nu reiese dintr-un raport de evaluare sau dintr-un act doveditor al transferului dreptului de proprietate încheiat în ultimii 5 ani anteriori anului 2016, respectiv 2011-2015, impozitul aferent se calculează conform art. 458 alin. (4), astfel:

(i) se determină suprafața construită desfășurată prin înmulțirea suprafeței utile cu coeficientul de transformare de 1,4: 100 m^2 x 1,4 = 140 m^2;

(ii) se determină valoarea impozabilă a suprafeței rezidențiale: suprafața construită desfășurată prevăzută la pct. (i) se înmulțește cu valoarea impozabilă a clădirii cu cadre de beton armat, dotată cu toate cele patru instalații, astfel: 140 m2 x 1.000 lei/m^2 = 140.000 lei;

(iii) se identifică coeficientul de corecție din tabelul prevăzut la art. 457 alin. (6) din Codul fiscal, corespunzător zonei B și rangului 0, respectiv 2,50: 140.000 lei x 2,50 = 350.000 lei;

(iv) se calculează impozitul pe clădiri pentru suprafața folosită în scop rezidențial, prin aplicarea cotei de 2%, prevăzute la art. 458 alin. (4): 350.000 lei x 2% = 7.000 lei;
e) impozitul total anual pentru clădirea cu folosință mixtă se calculează prin însumarea impozitului determinat la lit. a) cu cel determinat la lit. d): 315 lei + 7.000 lei = 7.315 lei.

Modificări:
Pct. 44 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016
Pct. 46[1] din norme a fost introdus prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Calculul impozitului/taxei pe clădirile deținute de persoanele juridice

Art. 460. – (1) Pentru clădirile rezidențiale aflate în proprietatea sau deținute de persoanele juridice, impozitul/taxa pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote cuprinse între 0,08%-0,2% asupra valorii impozabile a clădirii.

(2) Pentru clădirile nerezidențiale aflate în proprietatea sau deținute de persoanele juridice, impozitul/taxa pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote cuprinse între 0,2%-1,3%, inclusiv, asupra valorii impozabile a clădirii.

(3) Pentru clădirile nerezidențiale aflate în proprietatea sau deținute de persoanele juridice, utilizate pentru activități din domeniul agricol, impozitul/taxa pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote de 0,4% asupra valorii impozabile a clădirii.

(4) În cazul clădirilor cu destinație mixtă aflate în proprietatea persoanelor juridice, impozitul se determină prin însumarea impozitului calculat pentru suprafața folosită în scop rezidențial conform alin. (1), cu impozitul calculat pentru suprafața folosită în scop nerezidențial, conform alin. (2) sau (3).

(5) Pentru stabilirea impozitului/taxei pe clădiri, valoarea impozabilă a clădirilor aflate în proprietatea persoanelor juridice este valoarea de la 31 decembrie a anului anterior celui pentru care se datorează impozitul/taxa și poate fi:

a) ultima valoare impozabilă înregistrată în evidențele organului fiscal;

b) valoarea rezultată dintr-un raport de evaluare întocmit de un evaluator autorizat în conformitate cu standardele de evaluare a bunurilor aflate în vigoare la data evaluării;

c) valoarea finală a lucrărilor de construcții, în cazul clădirilor noi, construite în cursul anului fiscal anterior;

d) valoarea clădirilor care rezultă din actul prin care se transferă dreptul de proprietate, în cazul clădirilor dobândite în cursul anului fiscal anterior;

e) în cazul clădirilor care sunt finanțate în baza unui contract de leasing financiar, valoarea rezultată dintr-un raport de evaluare întocmit de un evaluator autorizat în conformitate cu standardele de evaluare a bunurilor aflate în vigoare la data evaluării;

f) în cazul clădirilor pentru care se datorează taxa pe clădiri, valoarea înscrisă în contabilitatea proprietarului clădirii și comunicată concesionarului, locatarului, titularului dreptului de administrare sau de folosință, după caz.

(6) Valoarea impozabilă a clădirii se actualizează o dată la 3 ani pe baza unui raport de evaluare a clădirii întocmit de un evaluator autorizat în conformitate cu standardele de evaluare a bunurilor aflate în vigoare la data evaluării, depus la organul fiscal local până la primul termen de plată din anul de referință.

(7) Prevederile alin. (6) nu se aplică în cazul clădirilor care aparțin persoanelor față de care a fost pronunțată o hotărâre definitivă de declanșare a procedurii falimentului.

(7[1]) Prevederile alin. (6) nu se aplică în cazul clădirilor care sunt scutite de plata impozitului/taxei pe clădiri potrivit art. 456 alin. (1).

(8) În cazul în care proprietarul clădirii nu a actualizat valoarea impozabilă a clădirii în ultimii 3 ani anteriori anului de referință, cota impozitului/taxei pe clădiri este 5%.

(9) În cazul în care proprietarul clădirii pentru care se datorează taxa pe clădiri nu a actualizat valoarea impozabilă în ultimii 3 ani anteriori anului de referință, diferența de taxă față de cea stabilită conform alin. (1) sau (2), după caz, va fi datorată de proprietarul clădirii.

(10) Cota impozitului/taxei pe clădiri prevăzută la alin. (1) și (2) se stabilește prin hotărâre a consiliului local. La nivelul municipiului București, această atribuție revine Consiliului General al Municipiului București.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 361/2013 (publicată în M. Of. nr. 693 din 13 noiembrie 2013), nr. 51/2013 și nr. 55/2013 (publicate în M. Of. nr. 209 din 12 aprilie 2013), nr. 118/2011 (publicată în M. Of. nr. 309 din 5 mai 2011).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 253, cu denumirea marginală: *Calculul impozitului datorat de persoanele juridice.*

2. Reguli de aplicare. Spre deosebire de persoanele fizice, în cazul persoanelor juridice baza de impozitare este determinată pe baza:

a) prețului de achiziție, în cazul clădirilor achiziționate în anul precedent anului de referință;

b) valoarea finală a lucrărilor de construcții, în cazul clădirilor recepționate în anul precedent anului de referință (așa cum rezultă din procesul-verbal de recepție);

c) valorii de piață (așa cum rezultă din raportul de evaluare întocmit în limita celor 3 ani menționați de lege).

Prin excepție, în cazul în care proprietarul nu actualizează valoarea impozabilă în intervalul celor 3 ani, atunci se aplică o cotă de impunere majorată (5%) asupra ultimei valori impozabile a clădirii din evidența organului fiscal (ultima valoare declarată).

Modificări:

Alin. (7¹) a fost introdus prin Legea nr. 145/2018, începând cu data de 25 iunie 2018.

Declararea, dobândirea, înstrăinarea și modificarea clădirilor

Art. 461. – (1) Impozitul pe clădiri este datorat pentru întregul an fiscal de persoana care are în proprietate clădirea la data de 31 decembrie a anului fiscal anterior.

(2) În cazul dobândirii sau construirii unei clădiri în cursul anului, proprietarul acesteia are obligația să depună o declarație la organul fiscal local în a cărui rază teritorială de competență se află clădirea, în termen de 30 de zile de la data dobândirii și datorează impozit pe clădiri începând cu data de 1 ianuarie a anului următor.

(3) Pentru clădirile nou-construite, *data dobândirii clădirii* se consideră după cum urmează:

a) pentru clădirile executate integral înainte de expirarea termenului prevăzut în autorizația de construire, data întocmirii procesului-verbal de recepție, dar nu mai târziu de 15 zile de la data terminării efective a lucrărilor;

b) pentru clădirile executate integral la termenul prevăzut în autorizația de construire, data din aceasta, cu obligativitatea întocmirii procesului-verbal de recepție în termenul prevăzut de lege;

c) pentru clădirile ale căror lucrări de construcții nu au fost finalizate la termenul prevăzut în autorizația de construire și pentru care nu s-a solicitat prelungirea valabilității autorizației, în condițiile legii, la data expirării acestui termen și numai pentru suprafața construită desfășurată care are elementele structurale de bază ale unei clădiri, în speță pereți și acoperiș. Procesul-verbal de recepție se întocmește la data expirării termenului prevăzut în autorizația de construire, consemnându-se stadiul lucrărilor, precum și suprafața construită desfășurată în raport cu care se stabilește impozitul pe clădiri.

(4) Declararea clădirilor în vederea impunerii și înscrierea acestora în evidențele autorităților administrației publice locale reprezintă o obligație legală a contribuabililor care dețin în proprietate aceste imobile, chiar dacă ele au fost executate fără autorizație de construire.

(5) În cazul în care dreptul de proprietate asupra unei clădiri este transmis în cursul unui an fiscal, impozitul va fi datorat de persoana care deține dreptul de proprietate asupra clădirii la data de 31 decembrie a anului fiscal anterior anului în care se înstrăinează.

(6) În cazul extinderii, îmbunătățirii, desființării parțiale sau al altor modificări aduse unei clădiri existente, inclusiv schimbarea integrală sau parțială a folosinței, care determină creșterea sau diminuarea valorii impozabile a clădirii cu mai mult de 25%, proprietarul are obligația să depună o nouă declarație de impunere la organul fiscal local în a cărui rază teritorială de competență se află clădirea, în termen de 30 de zile de la data modificării respective, și datorează impozitul pe clădiri determinat în noile condiții începând cu data de 1 ianuarie a anului următor.

(7) În cazul desființării unei clădiri, proprietarul are obligația să depună o nouă declarație de impunere la organul fiscal local în a cărui rază teritorială de competență se află clădirea, în termen de 30 de zile de la data demolării sau distrugerii și încetează să datoreze impozitul începând cu data de 1 ianuarie a anului următor, inclusiv în cazul clădirilor pentru care nu s-a eliberat autorizație de desființare.

(8) Dacă încadrarea clădirii în funcție de rangul localității și zonă se modifică în cursul unui an sau în cursul anului intervine un eveniment care conduce la modificarea impozitului pe clădiri, impozitul se calculează conform noii situații începând cu data de 1 ianuarie a anului următor.

(9) În cazul clădirilor la care se constată diferențe între suprafețele înscrise în actele de proprietate și situația reală rezultată din măsurătorile executate în condițiile Legii cadastrului și a publicității imobiliare nr. 7/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru determinarea sarcinii fiscale se au în vedere suprafețele care corespund situației reale, dovedite prin lucrări de cadastru. Datele rezultate din lucrările de cadastru se înscriu în evidențele fiscale, în registrul agricol, precum și în cartea funciară, iar impozitul se calculează conform noii situații începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui în care se înregistrează la organul fiscal local lucrarea de cadastru, ca anexă la declarația fiscală.

(10) În cazul unei clădiri care face obiectul unui contract de leasing financiar, pe întreaga durată a acestuia se aplică următoarele reguli:

a) impozitul pe clădiri se datorează de locatar, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a fost încheiat contractul;

b) în cazul încetării contractului de leasing, impozitul pe clădiri se datorează de locator, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor încheierii procesului-verbal de predare a bunului sau a altor documente similare care atestă intrarea bunului în posesia locatorului ca urmare a rezilierii contractului de leasing;

c) atât locatorul, cât și locatarul au obligația depunerii declarației fiscale la organul fiscal local în a cărui rază de competență se află clădirea, în termen de 30 de zile de la data finalizării contractului de leasing sau a încheierii procesului-verbal de predare a bunului sau a altor documente similare care atestă intrarea bunului în posesia locatorului ca urmare a rezilierii contractului de leasing însoțită de o copie a acestor documente.

(11) În cazul clădirilor pentru care se datorează taxa pe clădiri, în temeiul unui contract de concesiune, închiriere, administrare ori folosință care se referă la perioade mai mari de o lună, titularul dreptului de concesiune, închiriere, administrare ori folosință are obligația depunerii unei declarații la organul fiscal local până la data de 25 inclusiv a lunii următoare intrării în vigoare a contractului.

(12) În cazul clădirilor pentru care se datorează taxa pe clădiri, în temeiul unor contracte de concesiune, închiriere, administrare ori folosință care se referă la perioade mai mici de o lună, persoana de drept public care transmite dreptul de concesiune, închiriere, administrare ori folosință are obligația să depună o declarație la organul fiscal local, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare intrării în vigoare a contractelor, la care anexează o situație centralizatoare a acestor contracte.

(13) În cazul unei situații care determină modificarea taxei pe clădiri datorate, persoana care datorează taxa pe clădiri are obligația să depună o declarație la organul fiscal local în a cărui rază teritorială de competență se află clădirea, până la data de 25 a lunii următoare celei în care s-a înregistrat situația respectivă.

(14) Declararea clădirilor în scop fiscal nu este condiționată de înregistrarea acestor imobile la oficiile de cadastru și publicitate imobiliară.

(15) Depunerea declarațiilor fiscale reprezintă o obligație și în cazul persoanelor care beneficiază de scutiri sau reduceri de la plata impozitului sau a taxei pe clădiri.

NORME METODOLOGICE

49. Organul fiscal local are obligația înregistrării în evidențele fiscale a rezidenței proprietarilor clădirilor, în conformitate cu prevederile art. 60 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

50. În aplicarea prevederilor art. 461 din Codul fiscal, prin expresia *clădire dobândită* se înțelege orice clădire intrată în proprietatea persoanelor fizice sau a persoanelor juridice, precum și orice clădire aflată în proprietatea publică sau privată a statului ori a unităților administrativ-teritoriale pentru care o persoană de drept privat deține dreptul de concesiune, închiriere, administrare ori de folosință.

51. În cazul clădirilor dobândite/înstrăinate prin acte între vii, translative ale dreptului de proprietate, data dobândirii/înstrăinării este cea menționată în actul respectiv.

52. În cazul clădirilor dobândite prin hotărâri judecătorești, data dobândirii este data rămânerii definitive și irevocabile/definitive și executorii a hotărârii judecătorești, după caz.

53. Pentru aplicarea art. 458 alin. (1) lit. c) şi art. 460 alin. (5) lit. d), în cazul în care valoarea clădirii nu se evidenţiază distinct în actele prin care se dobândeşte/înstrăinează dreptul de proprietate, impozitul pe clădiri se va stabili la valoarea totală din actul respectiv. De exemplu, în cazul unui contract de vânzare-cumpărare a unei clădiri şi a unui teren, în sumă totală de 300.000 lei, în care nu este identificată distinct valoarea clădirii, impozitul pe clădiri se va calcula asupra valorii de 300.000 lei.

54. Structurile de specialitate cu atribuţii în domeniul urbanismului, amenajării teritoriului şi autorizării executării lucrărilor de construcţii din aparatul de specialitate al autorităţilor administraţiei publice locale, denumite în continuare structuri de specialitate, întocmesc procesele-verbale prevăzute la art. 461 alin. (3) din Codul fiscal, care servesc la înregistrarea în evidenţele fiscale, în registrele agricole sau în orice alte evidenţe cadastrale, după caz, precum şi la determinarea impozitului pe clădiri.

55. (1) În cazul unei clădiri executate fără autorizaţie de construire şi nedeclarate de deţinătorul acesteia, organul fiscal local poate înregistra clădirea în evidenţe, în vederea impunerii, pe baza procesului-verbal de constatare întocmit de structurile de specialitate.

(2) Impozitul pe clădirile menţionate la alin. (1) se datorează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor edificării clădirii, în limita termenului de prescripţie. În cazul în care data edificării este anterioară anului 2016, impozitul pe clădiri datorat până la 31 decembrie 2015 inclusiv, se stabileşte în conformitate cu prevederile legale în vigoare până la această dată.

(3) În înţelesul alin. (2), data edificării se stabileşte în baza unui proces-verbal de constatare întocmit de organul fiscal local. Procesul-verbal de constatare se întocmeşte şi în cazul contribuabililor care declară o clădire ce a fost executată fără autorizaţie de construire.

56. Contribuabilii, persoane fizice şi persoane juridice, sunt obligaţi sa depună declaraţii, chiar dacă beneficiază de reducere sau de scutire la plata impozitului/taxei pe clădiri, ori pentru clădirile respective nu se datorează impozit/taxă pe clădiri.

57. În vederea stabilirii impozitului pe clădiri, contribuabilii au obligaţia să depună o declaraţie la organul fiscal local în a cărui rază teritorială se află clădirea, în termen de 30 de zile după cum urmează:

a) pentru o clădire dobândită prin acte translative ale dreptului de proprietate, de la data menţionată în act;

b) pentru o clădire dobândită prin hotărâre judecătorească, de la data rămânerii definitive şi irevocabile/definitive şi executorii a hotărârii judecătoreşti, după caz;

c) pentru o clădire care face obiectul unui contract de fiducie, de la data prevăzută în contract;

d) pentru o clădire nou-construită, de la data dobândirii, aşa cum este prevăzută la art. 461 alin. (3) din Codul fiscal;

e) pentru o clădire care a fost extinsă, îmbunătăţită, desfiinţată parţial sau care a suferit altfel de modificări, de la data la care au avut loc aceste modificări, dacă acestea au condus la modificarea valorii impozabile a clădirii cu mai mult de 25%;

f) pentru o clădire a cărei folosinţă a fost schimbată integral sau parţial, de la data acestei schimbări, dacă schimbarea folosinţei reiese dintr-un contract de închiriere, de comodat sau de alt tip, de la data prevăzută în contract;

g) pentru o clădire desfiinţată, de la data demolării sau distrugerii.

58. Impozitul pe clădiri se stabileşte pe baza declaraţiilor prevăzute la pct. 57, începând cu data de 1 ianuarie a anului fiscal următor.

59. În vederea stabilirii taxei pe clădiri, declaraţia se depune la organul fiscal local în a cărui rază teritorială se află clădirea, până la data de 25 a lunii următoare intrării în vigoare a contractului de concesiune, închiriere, administrare ori folosinţă, după cum urmează:

a) de către titularul dreptului de concesiune, închiriere, administrare sau folosinţă, care nu este persoană de drept public, în cazul contractelor care se referă la perioade mai mari de o lună, chiar dacă acesta retransmite dreptul de administrare, închiriere, folosinţă sau concesiune asupra clădirii altor persoane care nu sunt de drept public;

b) de către persoana de drept public care transmite unor entităţi, care nu sunt de drept public, dreptul de concesiune, închiriere, administrare sau folosinţă, în cazul contractelor care se referă la perioade mai mici de o lună.

60. (1) În declaraţia privind taxa pe clădiri, contribuabilul va menţiona destinaţia finală a clădirii. În cazul în care un contribuabil (A) transmite ulterior dreptul de administrare, închiriere, folosinţă sau concesiune asupra clădirii unui contribuabil (B), contribuabilul (B) îi va comunica contribuabilului (A) modificarea destinaţiei clădirii, pentru a fi declarată de contribuabilul (A) la organul fiscal competent.

(2) La declaraţia privind taxa pe clădiri se vor anexa copii ale documentului prin care se transmite dreptul de concesiune, închiriere, administrare ori folosinţă. Dacă valoarea clădirii/încăperii pentru

care se datorează taxa pe clădiri nu reiese din acest document, la declaraţie se anexează şi un document din care reiese valoarea clădirii/încăperii respective.

61. Contribuabilii au obligaţia să depună declaraţii în termen de 30 de zile de la data apariţiei oricăreia dintre următoarele situaţii:

a) intervin schimbări privind domiciliul fiscal al contribuabilului;

b) intervin schimbări privind situaţia juridică a contribuabilului, de natură să conducă la modificarea impozitului/taxei pe clădiri;

c) intervin schimbări privind numele şi prenumele, în cazul contribuabilului - persoană fizică sau schimbări privind denumirea, în cazul contribuabilului - persoană juridică.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

• *Dec. CCR nr. 910/2011 (publicată în M. Of. nr. 649 din 12 septembrie 2011); nr. 1021/2011 (publicată în M. Of. nr. 711 din 10 octombrie 2011).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 254 VCF, cu denumirea marginală: *Dobândirea, înstrăinarea şi modificarea clădirilor*, şi art. 253 VCF, cu denumirea marginală: *Calculul impozitului datorat de persoanele juridice.*

2. **Declararea impozitului pe clădiri.** Declaraţia privind impozitul pe clădiri se depune o singură dată, în termen de 30 de zile de la data dobândirii. Cu toate acestea, se depune o nouă declaraţie în cazul în care:

a) clădirea a fost extinsă, modernizată (îmbunătăţită), demolată, distrusă sau modificată, în termen de 30 de zile de la data modificării (închiderii autorizaţiei);

b) clădirea şi-a schimbat proprietarul, în termen de 30 de zile de la data dobândirii;

c) dacă, în urma evaluării clădirii deţinute în scop nerezidenţial, s-a modificat valoarea impozabilă a clădirii.

De asemenea, se depune declaraţia atunci când apar modificări privind denumirea (numele şi prenumele) şi domiciliul fiscal al contribuabilului, precum şi în cazul în care contribuabilul se încadrează într-una dintre categoriile care conduc la modificarea impunerii.

Plata impozitului/taxei

Art. 462. – (1) Impozitul pe clădiri se plăteşte anual, în două rate egale, până la datele de 31 martie şi 30 septembrie, inclusiv.

(2) Pentru plata cu anticipaţie a impozitului pe clădiri, datorat pentru întregul an de către contribuabili, până la data de 31 martie a anului respectiv, se acordă o bonificaţie de până la 10%, stabilită prin hotărâre a consiliului local. La nivelul municipiului Bucureşti, această atribuţie revine Consiliului General al Municipiului Bucureşti.

NORME METODOLOGICE

62. În sensul aplicării art. 462 alin. (2) din Codul fiscal, prin *plata cu anticipaţie* se înţelege stingerea obligaţiei de plată a impozitului pe clădiri datorat aceluiaşi buget local în anul fiscal respectiv, până la data de 31 martie inclusiv.

(3) Impozitul pe clădiri, datorat aceluiaşi buget local de către contribuabili, de până la 50 lei inclusiv, se plăteşte integral până la primul termen de plată.

(4) În cazul în care contribuabilul deţine în proprietate mai multe clădiri amplasate pe raza aceleiaşi unităţi administrativ-teritoriale, prevederile alin. (2) şi (3) se referă la impozitul pe clădiri cumulat.

(5) În cazul contractelor de concesiune, închiriere, administrare sau folosinţă, care se referă la perioade mai mari de o lună, taxa pe clădiri se plăteşte lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare fiecărei luni din perioada de valabilitate a contractului, de către concesionar, locatar, titularul dreptului de administrare sau de folosinţă.

(6) În cazul contractelor care se referă la perioade mai mici de o lună, persoana juridică de drept public care transmite dreptul de concesiune, închiriere, administrare sau folosinţă colectează taxa pe clădiri de la concesionari, locatari, titularii dreptului de administrare sau de folosinţă şi o varsă lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare fiecărei luni din perioada de valabilitate a contractului.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

• *Dec. CCR nr. 438/2012 (publicată în M. Of. nr. 446 din 4 iulie 2012).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 255 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

CAPITOLUL III
Impozitul pe teren și taxa pe teren

Reguli generale

Art. 463. – (1) Orice persoană care are în proprietate teren situat în România datorează pentru acesta un impozit anual, exceptând cazurile în care în prezentul titlu se prevede altfel.

(2) Pentru terenurile proprietate publică sau privată a statului ori a unităților administrativ-teritoriale, concesionate, închiriate, date în administrare ori în folosință, după caz, oricăror entități, altele decât cele de drept public, se stabilește taxa pe teren, care se datorează de concesionari, locatari, titulari ai dreptului de administrare sau de folosință, după caz, în condiții similare impozitului pe teren. În cazul transmiterii ulterioare altor entități a dreptului de concesiune, închiriere, administrare sau folosință asupra terenului, taxa se datorează de persoana care are relația contractuală cu persoana de drept public.

(3) Impozitul prevăzut la alin. (1), denumit în continuare impozit pe teren, precum și taxa pe teren prevăzută la alin. (2) se datorează către bugetul local al comunei, al orașului sau al municipiului în care este amplasat terenul. În cazul municipiului București, impozitul și taxa pe teren se datorează către bugetul local al sectorului în care este amplasat terenul.

(4) În cazul terenurilor care fac obiectul unor contracte de concesiune, închiriere, administrare sau folosință ce se referă la perioade mai mari de o lună, taxa pe teren se stabilește proporțional cu numărul de luni pentru care este constituit dreptul de concesiune, închiriere, administrare ori folosință. Pentru fracțiunile mai mici de o lună, taxa se calculează proporțional cu numărul de zile din luna respectivă.

(4[1]) În cazul terenurilor care fac obiectul unor contracte de concesiune, închiriere, administrare sau folosință ce se referă la perioade mai mici de o lună, taxa pe teren se datorează proporțional cu numărul de zile sau de ore prevăzute în contract.

(5) Pe perioada în care pentru un teren se plătește taxa pe teren, nu se datorează impozitul pe teren.

(5[1]) În cazul în care pentru o suprafață de teren proprietate publică sau privată a statului ori a unității administrativ-teritoriale se datorează impozit pe teren, iar în cursul unui an apar situații care determină datorarea taxei pe teren, diferența de impozit pentru perioada pe care se datorează taxa se compensează sau se restituie contribuabilului în anul fiscal următor.

(6) În cazul terenului care este deținut în comun de două sau mai multe persoane, fiecare proprietar datorează impozit pentru partea din teren aflată în proprietatea sa. În cazul în care nu se pot stabili părțile individuale ale proprietarilor în comun, fiecare proprietar în comun datorează o parte egală din impozitul pentru terenul respectiv.

NORME METODOLOGICE

63. Impozitul pe teren este anual şi se datorează începând cu data de 1 ianuarie, până la data de 31 decembrie a anului fiscal.

64. Impozitul pe teren se determină pentru un an fiscal conform situației existente la data de 31 decembrie a anului anterior.

65. (1) Impozitul pe teren este datorat de:

a) titularul dreptului de proprietate asupra terenului la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent, indiferent unde este situat terenul în România şi de categoria de folosință, în intravilan sau extravilan;

b) locatar, în cazul în care terenul face obiectul unui contract de leasing financiar la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent;

c) fiduciar, în cazul în care terenul face parte dintr-un patrimoniu fiduciar la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent, conform art. 488 din Codul fiscal.

(2) Se consideră proprietari de terenuri şi acei contribuabili cărora, în condițiile Legii fondului funciar nr. 18/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, li s-a constituit ori reconstituit dreptul de proprietate asupra terenurilor agricole sau forestiere, după caz, de la data punerii în posesie constatată prin procese-verbale, fişe sau orice alte documente de punere în posesie întocmite de comisiile locale, potrivit dispozițiilor legale în vigoare, chiar dacă nu este emis titlul de proprietate.

66. (1) Taxa pe teren se datorează de persoanele fizice sau persoanele juridice, altele decât cele de drept public, care dețin dreptul de închiriere, administrare, folosință sau concesiune, stabilit în condițiile legii.

(2) Taxa pe teren se stabilește proporțional cu perioada din an pentru care se constituie dreptul de concesiune, închiriere, administrare sau folosință.
(3) În cazul în care persoanele prevăzute la alin. (1) transmit ulterior dreptul de închiriere, administrare, folosință sau concesiune asupra terenului, taxa pe teren se datorează de prima persoană de drept privat care are relația contractuală cu persoana de drept public și se calculează în mod similar impozitului pe teren, în conformitate cu prevederile art. 465 din Codul fiscal.
67. (1) Taxa pe teren se stabilește proporțional cu perioada din an pentru care se constituie dreptul de concesiune, închiriere, administrare sau folosință.
(2) În cazul terenurilor care fac obiectul unor contracte de concesiune, închiriere, administrare sau folosință, care se referă la intervale de timp mai mari de o lună, se aplică următoarele reguli:
a) taxa pe teren se datorează de concesionar, locatar, administrator sau utilizator, după caz;
b) taxa se calculează proporțional cu numărul de luni prevăzute în contract; pentru fracțiunile mai mici de o lună, taxa se calculează proporțional cu numărul de zile;
c) titularul dreptului de concesiune, închiriere, administrare sau folosință, după caz, are obligația să depună o declarație la organul fiscal până la data de 25 a lunii următoare intrării în vigoare a contractului;
d) titularul dreptului de concesiune, închiriere, administrare sau folosință, după caz, are obligația să plătească taxa pe teren la bugetul local, lunar, până la data de 25 a lunii următoare fiecărei luni din perioada de valabilitate a contractului.
(3) În cazul terenurilor care fac obiectul unor contracte de închiriere care se referă la intervale de timp mai mici de o lună, se aplică următoarele reguli:
a) taxa pe teren se datorează de locatar, concesionar, administrator sau utilizator;
b) taxa se calculează proporțional cu numărul de zile sau de ore, după caz, prevăzute în contract; fracțiunile de oră se rotunjesc la oră;
c) persoana de drept public care transmite dreptul de concesiune, închiriere, administrare sau folosință, după caz, depune o declarație la organul fiscal până la data de 25 a lunii următoare intrării în vigoare a contractului;
d) persoana juridică de drept public care transmite dreptul de concesiune, închiriere, administrare sau folosință, colectează taxa pe teren de la concesionari, locatari, titularii dreptului de administrare ori folosință și o varsă, lunar până la data de 25 a lunii următoare fiecărei luni din perioada de valabilitate a contractului.
68. În cazul în care terenul, proprietate privată a persoanelor fizice sau juridice, este închiriat, concesionat sau arendat în baza unui contract de închiriere, de concesiune ori de arendare, după caz, impozitul pe teren se datorează de către proprietar, cu excepția cazurilor prevăzute la pct. 66.
69. (1) Dacă un teren se află în proprietatea comună a două sau mai multor persoane, la stabilirea impozitului datorat se au în vedere următoarele:
a) cotele-părți sunt prezumate a fi egale, până la proba contrară. Fiecare dintre coproprietari datorează un impozit egal, rezultat în urma împărțirii impozitului datorat pentru întregul teren;
b) în cazul în care cotele-părți din dreptul de proprietate asupra terenului sunt determinate, fiecare coproprietar datorează impozitul corespunzător cotei-părți deținute.
(2) În organizarea evidenței fiscale organul fiscal reflectă dreptul de proprietate în cote-părți pe baza actelor doveditoare. Evidența respectivă nu are implicații cu privire la datorarea și plata obligațiilor fiscale.
(3) În cazul existenței a doi sau mai mulți coproprietari, în actele administrative fiscale se vor indica și ceilalți coproprietari, cu caracter informativ.
(4) Organul fiscal local are obligația înregistrării în evidențele fiscale a rezidenței proprietarilor terenurilor, în conformitate cu prevederile art. 60 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.
70. (1) Pentru suprafețele de teren acoperite de o clădire se datorează impozit/taxa pe teren.
(2) Prin sintagma suprafața de teren care este acoperită de o clădire se înțelege suprafața construită la sol a clădirilor.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 103/2011 (publicată în M. Of. nr. 280 din 21 aprilie 2011), nr. 438/2012 (publicată în M. Of. nr. 446 din 4 iulie 2012), nr. 503/2013 (publicată în M. Of. nr. 87 din 4 februarie 2014);*
- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 3624/2010 (Calificare contract de utilizare a unui teren proprietate publică drept contract comercial).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 256 VCF. cu aceeași denumire marginală.

Modificări:
Alin. (1) și (3) ale pct. 66 din norme și Lit. d) a alin. (2) și lit. c) și d) ale alin. (3) ale pct. 67 din norme au fost modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Scutiri

Art. 464. – (1) Nu se datorează impozit/taxă pe teren pentru:

a) terenurile aflate în proprietatea publică sau privată a statului ori a unităților administrativ-teritoriale, cu excepția suprafețelor folosite pentru activități economice sau agrement;

b) terenurile aflate în domeniul privat al statului concesionate, închiriate, date în administrare ori în folosință, după caz, instituțiilor publice cu finanțare de la bugetul de stat, utilizate pentru activitatea proprie a acestora;

c) terenurile fundațiilor înființate prin testament, constituite conform legii, cu scopul de a întreține, dezvolta și ajuta instituții de cultură națională, precum și de a susține acțiuni cu caracter umanitar, social și cultural;

d) terenurile aparținând cultelor religioase recunoscute oficial și asociațiilor religioase, precum și componentelor locale ale acestora, cu excepția suprafețelor care sunt folosite pentru activități economice;

e) terenurile aparținând cimitirelor și crematoriilor;

f) terenurile utilizate de unitățile și instituțiile de învățământ de stat, confesional sau particular, autorizate să funcționeze provizoriu ori acreditate, cu excepția suprafețelor care sunt folosite pentru activități economice care generează alte venituri decât cele din taxele de școlarizare, servirea meselor pentru preșcolari, elevi sau studenți și cazarea acestora, precum și clădirile utilizate de către creșe, astfel cum sunt definite și funcționează potrivit Legii nr. 263/2007, cu modificările și completările ulterioare;

g) terenurile unităților sanitare publice, cu excepția suprafețelor folosite pentru activități economice;

h) terenurile legate de sistemele hidrotehnice, terenurile de navigație, terenurile aferente infrastructurii portuare, canalelor navigabile, inclusiv ecluzele și stațiile de pompare aferente acestora, precum și terenurile aferente lucrărilor de îmbunătățiri funciare, pe baza avizului privind categoria de folosință a terenului, emis de oficiile de cadastru și publicitate imobiliară;

i) terenurile folosite pentru activitățile de apărare împotriva inundațiilor, gospodărirea apelor, hidrometeorologie, cele care contribuie la exploatarea resurselor de apă, cele folosite ca zone de protecție definite în lege, precum și terenurile utilizate pentru exploatările din subsol, încadrate astfel printr-o hotărâre a consiliului local, în măsura în care nu afectează folosirea suprafeței solului;

j) terenurile degradate sau poluate, incluse în perimetrul de ameliorare, pentru perioada cât durează ameliorarea acestora;

k) terenurile care prin natura lor și nu prin destinația dată sunt improprii pentru agricultură sau silvicultură;

l) terenurile ocupate de autostrăzi, drumuri europene, drumuri naționale, drumuri principale administrate de Compania Națională de Autostrăzi și Drumuri Naționale din România - S.A., zonele de siguranță a acestora, precum și terenurile ocupate de piste și terenurile din jurul pistelor reprezentând zone de siguranță;

m) terenurile pe care sunt amplasate elementele infrastructurii feroviare publice, precum și cele ale metroului;

n) terenurile din parcurile industriale, parcurile științifice și tehnologice, precum și cele utilizate de incubatoarele de afaceri, cu respectarea legislației în materia ajutorului de stat;

o) terenurile aferente capacităților de producție care sunt în sectorul pentru apărare cu respectarea legislației în materia ajutorului de stat;

p) terenurile Academiei Române și ale fundațiilor proprii înființate de Academia Română, în calitate de fondator unic, cu excepția terenurilor care sunt folosite pentru activități economice;

q) terenurile instituțiilor sau unităților care funcționează sub coordonarea Ministerului Educației Naționale și Cercetării Științifice sau a Ministerului Tineretului și Sportului, cu excepția terenurilor care sunt folosite pentru activități economice;

r) terenurile aflate în proprietatea sau coproprietatea veteranilor de război, a văduvelor de război și a văduvelor nerecăsătorite ale veteranilor de război;

s) terenul aferent clădirii de domiciliu, aflat în proprietatea sau coproprietatea persoanelor prevăzute la art. 1 și 5 din Decretul-lege nr. 118/1990, republicat, cu modificările și completările ulterioare, și a persoanelor fizice prevăzute la art. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 105/1999, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 189/2000, cu modificările și completările ulterioare;

t) terenul aferent clădirii de domiciliu, aflat în proprietatea sau coproprietatea persoanelor cu handicap grav sau accentuat și a persoanelor încadrate în gradul I de invaliditate, respectiv a reprezentanților legali, pe perioada în care au în îngrijire, supraveghere și întreținere persoane cu handicap grav sau accentuat și persoane încadrate în gradul I de invaliditate;

u) terenurile aflate în proprietatea sau coproprietatea persoanelor prevăzute la art. 2 lit. a), c)-e) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 82/2006, cu modificările și completările ulterioare;

v) terenurile destinate serviciului de apostilă și supralegalizare, cele destinate depozitării și administrării arhivei, precum și terenurile afectate funcționării Centrului Național de Administrare a Registrelor Naționale Notariale;

w) suprafețele de fond forestier, altele decât cele proprietate publică, pentru care nu se reglementează procesul de producție lemnoasă, cele certificate, precum și cele cu arborete cu vârsta de până la 20 de ani;

x) terenurile deținute sau utilizate de către întreprinderile sociale de inserție;

y) terenurile aflate în proprietatea organizațiilor cetățenilor aparținând minorităților naționale din România, cu statut de utilitate publică, precum și cele închiriate, concesionate sau primite în administrare ori în folosință de acestea de la o instituție sau o autoritate publică, cu excepția terenurilor care sunt folosite pentru activități economice;

z) suprafețele construite ale terenurilor aferente clădirilor clasate ca monumente istorice, de arhitectură sau arheologice, prevăzute la art. 456 alin. (1) lit. x), indiferent de titularul dreptului de proprietate sau de administrare, cu excepția terenurilor care sunt folosite pentru activități economice.

NORME METODOLOGICE

71. (1) În aplicarea art. 464 alin. (1) din Codul fiscal, scutirea de la plata impozitului/taxei pe teren se acordă pe baza documentelor doveditoare, valabile la data de 31 decembrie a anului fiscal anterior, care atestă situația respectivă, cu excepția contribuabililor care sunt deja cuprinși în baza de date a unității administrativ-teritoriale.

(2) Diferențele de impozit/taxă pe teren se compensează cu obligații datorate aceluiași buget sau se restituie în anul fiscal în care contribuabilul depune documentele justificative sau organul fiscal local constată încadrarea în situațiile menționate la art. 464 alin. (1) din Codul fiscal.

72. Terenurile utilizate pentru exploatările din subsol pot face parte din categoria celor pentru care nu se datorează impozit pe teren, prevăzute la art. 464 alin. (1) lit. i) din Codul fiscal numai dacă acestea sunt încadrate ca atare, prin hotărâre a consiliilor locale.

73. Pentru încadrarea terenurilor degradate sau poluate incluse în perimetrul de ameliorare, prevăzute la art. 464 alin. (1) lit. j) din Codul fiscal, se au în vedere prevederile din Legea nr. 46/2008 - Codul silvic, republicată, cu modificările ulterioare, și din Hotărârea Guvernului nr. 1.257/2011 pentru aprobarea Regulamentului privind stabilirea grupelor de terenuri care intră în perimetrele de ameliorare, funcționarea și atribuțiile comisiilor de specialiști, constituite pentru delimitarea perimetrelor de ameliorare.

73[1]. În aplicarea prevederilor art. 464 alin. (1) lit. r), s), t), u) din Codul fiscal, în cazul terenurilor aflate în coproprietate, scutirea de impozit pe teren se acordă corespunzător cotei-părți din dreptul de proprietate asupra terenului.

74. În aplicarea prevederilor art. 464 alin. (1) lit. t) din Codul fiscal, scutirea de impozit/taxa pe teren se acordă începând cu data de 1 ianuarie a anului următor depunerii documentelor doveditoare, proporțional cu numărul de luni menționate în certificat.

75. Facilitățile fiscale menționate la art. 464 alin. (1) lit. w) din Codul fiscal se acordă tuturor suprafețelor de fond forestier certificate, tuturor arboretelor cu vârsta de până la 20 de ani aflate în proprietatea privată a persoanelor fizice și juridice.

76. În înțelesul art. 464 alin. (1) lit. w) din Codul fiscal, prin sintagma „suprafețe de fond forestier" se înțelege acele suprafețe care sunt certificate de autoritatea publică centrală care răspunde de silvicultură, prin structurile teritoriale de specialitate ale acesteia, potrivit prevederilor Legii nr. 46/2008 - Codul silvic, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale Hotărârii Guvernului nr. 1.476/2002 pentru aprobarea unor măsuri privind gospodărirea durabilă a pădurilor.

(2) Consiliile locale pot hotărî să acorde scutirea sau reducerea impozitului/taxei pe teren datorate pentru:

a) terenul aferent clădirilor restituite potrivit art. 16 din Legea nr. 10/2001, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pe durata pentru care proprietarul menține afectațiunea de interes public;

b) terenul aferent clădirilor retrocedate potrivit art. 1 alin. (10) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 94/2000, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pe durata pentru care proprietarul menține afectațiunea de interes public;

c) terenul aferent clădirilor restituite potrivit art. 1 alin. (5) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 83/1999, republicată, pe durata pentru care proprietarul menține afectațiunea de interes public;

d) terenurile utilizate pentru furnizarea de servicii sociale de către organizații neguvernamentale și întreprinderi sociale ca furnizori de servicii sociale;

e) terenurile utilizate de organizații nonprofit folosite exclusiv pentru activitățile fără scop lucrativ;

f) terenurile aparținând asociațiilor și fundațiilor folosite exclusiv pentru activitățile fără scop lucrativ;

g) terenurile afectate de calamități naturale, pentru o perioadă de până la 5 ani;

h) terenurile aferente clădirii de domiciliu și/sau alte terenuri aflate în proprietatea sau coproprietatea persoanelor prevăzute la art. 3 alin. (1) lit. b) și art. 4 alin. (1) din Legea nr. 341/2004, cu modificările și completările ulterioare;

i) terenurile, inclusiv zonele de protecție instituite, ocupate de clădirile clasate ca monumente istorice, de arhitectură sau arheologice, muzee ori case memoriale, altele decât cele prevăzute la art. 456 alin. (1) lit. x), cu excepția terenurilor care sunt folosite pentru activități economice;

j) terenurile aflate în proprietatea persoanelor ale căror venituri lunare sunt mai mici decât salariul minim brut pe țară ori constau în exclusivitate din indemnizație de șomaj sau ajutor social;

k) terenurile aflate în proprietatea operatorilor economici, în condițiile elaborării unor scheme de ajutor de stat/de minimis având un obiectiv prevăzut de legislația în domeniul ajutorului de stat;

l) terenurile din extravilan situate în situri arheologice înscrise în Repertoriul Arheologic Național folosite pentru pășunat;

m) terenurile persoanelor care domiciliază și locuiesc efectiv în unele localități din Munții Apuseni și în Rezervația Biosferei „Delta Dunării", în conformitate cu Ordonanța Guvernului nr. 27/1996, republicată, cu modificările ulterioare;

n) terenurile extravilane situate în arii naturale protejate supuse unor restricții de utilizare;

o) terenul situat în extravilanul localităților, pe o perioadă de 5 ani ulteriori celui în care proprietarul efectuează intabularea în cartea funciară pe cheltuială proprie;

p) suprafețele neconstruite ale terenurilor cu regim de monument istoric și protejate;

q) terenurile, situate în zonele de protecție ale monumentelor istorice și în zonele protejate;

r) suprafețele terenurilor afectate de cercetările arheologice, pe întreaga durată a efectuării cercetărilor;

s) potrivit legii, consiliile locale pot reduce impozitul pe suprafețele neconstruite ale terenurilor cu regim de monument istoric, în funcție de suprafața afectată și de perioada punerii monumentelor istorice la dispoziția publicului pentru vizitare, precum și instituțiilor specializate pentru cercetare.

(3) Scutirea sau reducerea de la plata impozitului/taxei, stabilită conform alin. (2), se aplică începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui în care persoana depune documentele justificative.

(4) Impozitul pe terenurile aflate în proprietatea persoanelor fizice și juridice care sunt utilizate pentru prestarea de servicii turistice cu caracter sezonier, pe o durată de cel mult 6 luni în cursul unui an calendaristic, se reduce cu 50%. Reducerea se aplică în anul fiscal următor celui în care este îndeplinită această condiții.

NORME METODOLOGICE

77. (1) Pentru aplicarea prevederilor art. 464 alin. (2) din Codul fiscal, consiliile locale pot adopta hotărâri privind scutirea sau reducerea impozitului pe teren și a taxei pe teren pe bază de criterii și proceduri proprii. La nivelul municipiului București, această atribuție este îndeplinită de consiliile locale ale sectoarelor, pe baza unei proceduri-cadru aprobate de către Consiliul General al Municipiului București.

(2) În aplicarea art. 464 alin. (2) lit. i), l), n), p) și q) din Codul fiscal, consiliile locale pot avea în vedere obiectivele din Lista patrimoniului mondial, terenuri aferente obiectivelor din Lista tentativă a

patrimoniului mondial a României, terenuri din zonele de interes arheologic prioritar, terenuri aferente obiectivelor din anexa III la Legea nr. 5/2000, terenuri ale obiectivelor de valoare națională și universală definite în baza art. 8 al Legii nr. 422/2001 privind protejarea monumentelor istorice, republicată, cu modificările ulterioare, terenuri ale unor categorii de obiective rare la nivel național sau vulnerabile, terenuri ale obiectivelor reprezentative pentru patrimoniul cultural local definite în baza art. 8 al Legii nr. 422/2001 privind protejarea monumentelor istorice, republicată, cu modificările ulterioare.

(3) Între documentele justificative necesare pentru acordarea scutirii sau reducerii de impozit/taxă de la art. 464 alin. (2) lit. r) din Codul fiscal se numără copia autorizației de cercetare arheologică sistematică sau preventivă.

78. Scutirea sau reducerea de impozit/taxă pe teren se aplică începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui în care contribuabilul depune actele care atestă încadrarea terenului în una dintre situațiile de la art. 464 alin. (2) din Codul fiscal, cu excepția celor prevăzute la art. 495 lit. d) din Codul fiscal care se acordă începând cu data de 1 ianuarie 2016.

79. Hotărârile adoptate conform art. 464 alin. (2) din Codul fiscal includ prevederi referitoare la:

a) categoriile de terenuri pentru care se acordă scutire de impozit/taxă;

b) categoriile de terenuri pentru care se aplică diverse procente de reducere;

c) documentele justificative necesare pentru acordarea scutirii sau reducerii de impozit/taxă, iar în cazul monumentelor istorice, terenurilor din zonele construite protejate, din zonele de protecție ale monumentelor istorice și din siturile arheologice și industriale avizul direcțiilor județene de cultură sau, după caz, al Direcției de Cultură a Municipiului București.

80. În cazurile în care organul fiscal local dispune de documentele menționate la pct. 79 lit. c), nu mai este necesară depunerea acestora de către contribuabili.

81. (1) Facilitățile fiscale acordate la plata impozitului/taxei pe teren prevăzute la art. 464 din Codul fiscal se acordă pe baza cererii persoanelor fizice sau juridice, la care se anexează copii ale documentele justificative care atestă situația respectivă, certificate de conformitate cu originalul potrivit prevederilor art. 64 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

(2) Dacă în cursul unui an intervin schimbări care conduc la modificarea condițiilor în care se acordă scutirile sau reducerile de impozit pe teren, persoanele în cauză trebuie să depună noi declarații fiscale în termen de 30 de zile de la apariția schimbărilor.

(5) În cazul scutirilor prevăzute la alin. (1) lit. r, s) și t):

a) scutirea se acordă integral pentru terenurile aflate în proprietatea persoanelor prevăzute la alin. (1) lit. r), deținute în comun cu soțul sau soția. În situația în care o cotă-parte din teren aparține unor terți, scutirea nu se acordă pentru cota-parte deținută de acești terți;

b) scutirea se acordă pentru terenul aferent clădirii de domiciliu aflate în proprietatea persoanelor prevăzute la alin. (1) lit. s) și t), deținute în comun cu soțul sau soția. În situația în care o cotă-parte din terenul respectiv aparține unor terți, scutirea nu se acordă pentru cota-parte deținută de acești terți.

(6) Scutirea de la plata impozitului/taxei pe teren, stabilită conform alin. (1) lit. t), se aplică începând cu data de 1 a lunii următoare celei în care persoana depune documentele justificative.

TITLUL IX

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

** Dec. CCR nr. 370/2012 (publicată în M. Of. nr. 425 din 26 iunie 2012), nr. 399/2012 (publicată în M. Of. nr. 391 din 12 iunie 2012), nr. 550/2012 (publicată în M. Of. nr. 485 din 16 iulie 2012).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 257 VCF, *Scutiri*; art. 284 VCF, *Facilități pentru persoane fizice*; art. 285 VCF, *Facilități pentru persoanele juridice*; 285[1] VCF, *Scutiri și facilități pentru persoanele juridice*; art. 286 VCF, *Scutiri și facilități stabilite de consiliile locale*.

2. **Scutiri pentru veterani și persoane persecutate.** Prin OUG nr. 46/2016, se acordă integral scutiri pentru terenurile și terenurile aferente clădirii de domiciliu aflate în proprietatea: (i) veteranilor de război, văduvelor de război și văduvelor nerecăsătorite ale veteranilor de război și (ii) persoane lor persecutate din motive politice de către dictatura instaurată la 6 martie 1945, precum și persoanelor deportate în străinătate ori constituite ca prizonieri după 23 august 1944, deținute în comun cu soțul sau soția. Nu se acordă scutire pentru cota-parte deținută de terți din dreptul de proprietate asupra terenului.

3. Scutiri pentru persoane cu handicap. Modificările aduse prin OUG nr. 84/2016 au în vedere acordarea de scutiri de impozit/taxă pentru terenul aferent clădirii de domiciliu aflat în proprietatea sau coproprietatea persoanelor cu handicap grav sau accentuat și a persoanelor încadrate în gradul I de invaliditate, respectiv a reprezentanților legali ai minorilor cu handicap grav sau accentuat și ai minorilor încadrați în gradul I de invaliditate.

Modificări:

Lit. s) a alin. (1) a fost modificată prin Legea nr. 145/2018, începând cu data de 25 iunie 2018.
Lit. t) a alin. (1) a fost modificată prin Legea nr. 111/2018, începând cu data de 20 mai 2018.
Lit. z) a alin. (1) a fost introdusă prin Legea nr. 209/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Lit. i) a alin. (2) a fost modificată prin Legea nr. 209/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Lit. s) a alin. (2) a fost introdusă prin Legea nr. 209/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.
Alin. (5) a fost introdus prin OUG nr. 46/2016, începând cu data de 5 septembrie 2016. Partea introductivă a alin. (5) a fost modificată prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017. Prin același act normativ a fost modificată și lit. b) a acestui alineat. A se vedea comentariul nr. 2.
Alin. (6) a fost introdus prin Legea nr. 111/2018, începând cu data de 20 mai 2018.
Pct. 71 din norme a fost modificat și **pct. 73¹ din norme** a fost introdus prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.
Pct. 76 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Calculul impozitului/taxei pe teren

Art. 465. – (1) Impozitul/Taxa pe teren se stabilește luând în calcul suprafața terenului, rangul localității în care este amplasat terenul, zona și categoria de folosință a terenului, conform încadrării făcute de consiliul local.

(2) În cazul unui teren amplasat în intravilan, înregistrat în registrul agricol la categoria de folosință terenuri cu construcții, impozitul/taxa pe teren se stabilește prin înmulțirea suprafeței terenului, exprimată în hectare, cu suma corespunzătoare prevăzută în următorul tabel:

Zona în cadrul localității	Nivelurile impozitului/taxei, pe ranguri de localități - lei/ha -					
	0	I	II	III	IV	V
A	8282-20706	6878-17194	6042-15106	5236-13090	711-1788	569-1422
B	6878-17194	5199-12998	4215-10538	3558-8894	569-1422	427-1068
C	5199-12998	3558-8894	2668-6670	1690-4226	427-1068	284-710
D	3558-8894	1690-4226	1410-3526	984-2439	278-696	142-356

(2¹) ***Abrogat.***

(3) În cazul unui teren amplasat în intravilan, înregistrat în registrul agricol la altă categorie de folosință decât cea de terenuri cu construcții, impozitul/taxa pe teren se stabilește prin înmulțirea suprafeței terenului, exprimată în hectare, cu suma corespunzătoare prevăzută la alin. (4), iar acest rezultat se înmulțește cu coeficientul de corecție corespunzător prevăzut la alin. (5).

(4) Pentru stabilirea impozitului/taxei pe teren, potrivit alin. (3), se folosesc sumele din tabelul următor, exprimate în lei pe hectar:

Lei/ha

Nr. crt.	Zona / Categoria de folosință	A	B	C	D
1.	Teren arabil	28	21	19	15
2.	Pășune	21	19	15	13
3.	Fâneață	21	19	15	13
4.	Vie	46	35	28	19
5.	Livadă	53	46	35	28
6.	Pădure sau alt teren cu vegetație forestieră	28	21	19	15
7.	Teren cu ape	15	13	8	0
8.	Drumuri și căi ferate	0	0	0	0
9.	Teren neproductiv	0	0	0	0

(5) Suma stabilită conform alin. (4) se înmulțește cu coeficientul de corecție corespunzător prevăzut în următorul tabel:

Rangul localității	Coeficientul de corecție
0	8,00
I	5,00
II	4,00
III	3,00
IV	1,10
V	1,00

(6) Ca excepție de la prevederile alin. (3)-(5), în cazul contribuabililor persoane juridice, pentru terenul amplasat în intravilan, înregistrat în registrul agricol la altă categorie de folosință decât cea de terenuri cu construcții, impozitul/taxa pe teren se calculează conform prevederilor alin. (7) numai dacă îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) au prevăzut în statut, ca obiect de activitate, agricultură;

b) au înregistrate în evidența contabilă, pentru anul fiscal respectiv, venituri și cheltuieli din desfășurarea obiectului de activitate prevăzut la lit. a).

(7) În cazul unui teren amplasat în extravilan, impozitul/taxa pe teren se stabilește prin înmulțirea suprafeței terenului, exprimată în hectare, cu suma corespunzătoare prevăzută în următorul tabel, înmulțită cu coeficientul de corecție corespunzător prevăzut la art. 457 alin. (6):

Nr. crt.	Categoria de folosință	Impozit (lei)
1.	Teren cu construcții	22-31
2.	Teren arabil	42-50
3.	Pășune	20-28
4.	Fâneață	20-28
5.	Vie pe rod, alta decât cea prevăzută la nr. crt. 5.1.	48-55
5.1.	Vie până la intrarea pe rod	0
6.	Livadă pe rod, alta decât cea prevăzută la nr. crt. 6.1.	48-56
6.1.	Livadă până la intrarea pe rod	0
7.	Pădure sau alt teren cu vegetație forestieră, cu excepția celui prevăzut la nr. crt. 7.1.	8-16
7.1.	Pădure în vârstă de până la 20 de ani și pădure cu rol de protecție	0
8.	Teren cu apă, altul decât cel cu amenajări piscicole	1-6
8.1.	Teren cu amenajări piscicole	26-34
9.	Drumuri și căi ferate	0
10.	Teren neproductiv	0

(7¹) În cazul terenurilor aparținând cultelor religioase recunoscute oficial în România și asociațiilor religioase, precum și componentelor locale ale acestora, cu excepția suprafețelor care sunt folosite pentru activități economice, valoarea impozabilă se stabilește prin asimilare cu terenurile neproductive.

(8) Înregistrarea în registrul agricol a datelor privind clădirile și terenurile, a titularului dreptului de proprietate asupra acestora, precum și schimbarea categoriei de folosință se pot face numai pe bază de documente, anexate la declarația făcută sub semnătura proprie a capului de gospodărie sau, în lipsa acestuia, a unui membru major al gospodăriei. Procedura de înregistrare și categoriile de documente se vor stabili prin norme metodologice.

(9) Nivelul impozitului pe teren prevăzut la alin. (2) și (7) se stabilește prin hotărâre a consiliului local. La nivelul municipiului București, această atribuție revine Consiliului General al Municipiului București.

NORME METODOLOGICE

82. Impozitul pe teren se stabilește anual în funcție de suprafața terenului, rangul localității în care este amplasat terenul, zona și categoria de folosință a terenului, în mod diferențiat, în intravilanul și extravilanul localităților, după cum urmează:

a) în intravilan:
(i) pe ranguri de localități, identificate prin cifrele romane: 0, I, II, III, IV şi V;
(ii) pe zone, identificate prin literele: A, B, C şi D;
(iii) prin aplicarea coeficienților de corecție prevăzuți la art. 465 alin. (5) din Codul fiscal;
b) în extravilan, în funcție de categoria de folosință, identificate prin literele: A, B, C şi D, prin aplicarea nivelurilor prevăzute la art. 465 alin. (7) din Codul fiscal, înmulțite cu coeficienții de corecție corespunzători prevăzuți la art. 457 alin. (6) din Codul fiscal.

83. În aplicarea prevederilor art. 465 alin. (6) din Codul fiscal, veniturile/cheltuielile din arendă, precum şi cele rezultate din orice transfer al dreptului de administrare/folosință, din punct de vedere fiscal, nu se consideră venituri şi cheltuieli din desfăşurarea obiectului de activitate, agricultură.

84. (1) **Exemplul de calcul I** privind stabilirea impozitului pe teren amplasat în intravilan: Un contribuabil deține într-o unitate administrativ-teritorială:
a) în localitatea de rangul III, în intravilan, în zona B, potrivit nomenclaturii stradale, la aceeaşi adresă, un teren în suprafață de 0,8732 ha, având următoarele categorii de folosință:

Nr. crt.	Categoria de folosință, potrivit înregistrărilor efectuate în registrul agricol	Suprafața - ha -
0	1	2
1.	Teren cu construcții	0,0678
2.	Teren arabil	0,0490
3.	Păşune	0,0386
4.	Fâneață	0,0769
5.	Livadă	0,0562
6.	Teren cu vegetație forestieră	0,1312
7.	Teren cu ape	0,0614
8.	Drumuri	0,1319
9.	Teren neproductiv	0,2602

b) în localitatea de rangul III, în intravilan, în zona A, potrivit nomenclaturii stradale, la aceeaşi adresă, un teren în suprafață de 0,0202 ha, având categoria de folosință: teren neproductiv;
c) în localitatea de rangul V, în intravilan, în zona A, potrivit nomenclaturii stradale, la aceeaşi adresă, un teren în suprafață de 0,2578 ha, având următoarele categorii de folosință:

Nr. crt.	Categoria de folosință, potrivit înregistrărilor efectuate în registrul agricol	Suprafața - ha -
0	1	2
1.	Teren cu construcții	0,0483
2.	Păşune	0,0576
3.	Drumuri	0,1519

d) în localitatea de rangul V, în intravilan, în zona D, potrivit nomenclaturii stradale, la aceeaşi adresă, un teren în suprafață de 1,24762 ha, având următoarele categorii de folosință:

Nr. crt.	Categoria de folosință, potrivit înregistrărilor efectuate în registrul agricol	Suprafața - ha -
0	1	2
1.	Teren cu construcții	0,0778
2.	Teren arabil	0,0514
3.	Păşune	0,0311
4.	Fâneață	0,0943
5.	Livadă	0,4321
6.	Teren cu vegetație forestieră	0,2300
7.	Teren cu ape	0,0690
8.	Drumuri	0,1304
9.	Teren neproductiv	0,1315

(2) Prin hotărârea consiliului local:
a) pentru localitatea de rangul III, zona A, în limitele prevăzute la art. 465 alin. (2) din Codul fiscal, respectiv între 5.236 lei/ha şi 13.090 lei/ha, nivelul impozitului pe teren se stabileşte la 10.009 lei/ha,

asupra căruia se aplică, potrivit prevederilor art. 489 alin. (2) din Codul fiscal, o cotă adiţională de 48%, rezultând un nivel de 14.813 lei/ha;
b) pentru localitatea de rangul III, zona B, în limitele prevăzute la art. 465 alin. (2) din Codul fiscal, respectiv între 3.558 lei/ha şi 8.894 lei/ha, nivelul impozitului pe teren se stabileşte la 7.773 lei/ha asupra căruia se aplică, potrivit prevederilor art. 489 alin. (2) din Codul fiscal, o cotă adiţională de 48%, rezultând un nivel de 11.504 lei/ha;
c) pentru localitatea de rangul V, zona A, în limitele prevăzute la art. 465 alin. (2) din Codul fiscal, respectiv între 569 lei/ha şi 1.442 lei/ha, nivelul impozitului pe teren se stabileşte la 1.319 lei/ha, asupra căruia se aplică, potrivit prevederilor art. 489 alin. (2) din Codul fiscal, o cotă adiţională de 26%, rezultând un nivel de 1.662 lei/ha;
d) pentru localitatea de rangul V, zona D, în limitele prevăzute la art. 465 alin. (2) din Codul fiscal, respectiv între 142 lei/ha şi 356 lei/ha, nivelul impozitului pe teren se stabileşte la 300 lei/ha asupra căruia se aplică, potrivit prevederilor art. 489 alin. (2) din Codul fiscal, o cotă adiţională de 30%, rezultând un nivel de 390 lei/ha.
(3) Prin hotărârea consiliului local:
a) pentru localitatea de rangul III, zona A, potrivit prevederilor art. 465 alin. (3)-(5) din Codul fiscal coroborate cu cele ale prevederilor art. 489 alin. (2) din Codul fiscal, nivelurile impozitului pe teren se stabilesc după cum urmează:

Nr. crt.	Categoria de folosinţă	Suma potrivit zonei A	Coeficientul de corecţie corespunzător rangului III	Impozitul pe teren (col. 2 x col. 3)	Impozitul pe teren asupra căruia se aplică o cotă adiţională de 48% (col. 4 x 48%) - lei/ha -
0	1	2	3	4	5
1	Teren arabil	28	3	84	124
2	Păşune	21		63	93
3	Fâneaţă	21		63	93
4	Vie	46		138	204
5	Livadă	53		159	235
6	Pădure sau alt teren cu vegetaţie forestieră	28		84	124
7	Teren cu ape	15		45	67
8	Drumuri şi căi ferate	0		0	0
9	Teren neproductiv	0		0	0

b) pentru localitatea de rangul III, zona B, potrivit prevederilor art. 465 alin. (3)-(5) din Codul fiscal coroborate cu cele ale prevederilor art. 489 alin. (2) din Codul fiscal, nivelurile impozitului pe teren se stabilesc după cum urmează:

Nr. crt.	Categoria de folosinţă	Suma potrivit zonei A	Coeficientul de corecţie corespunzător rangului III	Impozitul pe teren (col. 2 x col. 3)	Impozitul pe teren asupra căruia se aplică o cotă adiţională de 48% (col. 4 x 48%) - lei/ha -
0	1	2	3	4	5
1	Teren arabil	21	3	63	93
2	Păşune	19		57	84
3	Fâneaţă	19		57	84
4	Vie	35		105	155
5	Livadă	46		138	204
6	Pădure sau alt teren cu vegetaţie forestieră	21		63	93
7	Teren cu ape	13		39	57
8	Drumuri şi căi ferate	0		0	0
9	Teren neproductiv	0		0	0

c) pentru localitatea de rangul V, zona A, potrivit prevederilor art. 465 alin. (3)-(5) coroborate cu cele ale prevederilor art. 489 alin. (2), nivelurile impozitului pe teren se stabilesc după cum urmează:

Nr. crt.	Categoria de folosință	Suma potrivit zonei A	Coeficientul de corecție corespunzător rangului V	Impozitul pe teren (col. 2 x col. 3)	Impozitul pe teren asupra căruia se aplică o cotă adițională de 26% (col. 4 x 26%) - lei/ha -
0	1	2	3	4	5
1	Teren arabil	28	1	28	35
2	Pășune	21		21	27
3	Fâneață	21		21	27
4	Vie	46		46	60
5	Livadă	53		53	67
6	Pădure sau alt teren cu vegetație forestieră	28		28	35
7	Teren cu ape	15		15	19
8	Drumuri și căi ferate	0		0	0
9	Teren neproductiv	0		0	0

d) pentru localitatea de rangul V, zona D, potrivit prevederilor art. 465 alin. (3)-(5) din Codul fiscal coroborate cu cele ale prevederilor art. 489 alin. (2) din Codul fiscal, nivelurile impozitului pe teren se stabilesc după cum urmează:

Nr. crt.	Categoria de folosință	Suma potrivit zonei D	Coeficientul de corecție corespunzător rangului V	Impozitul pe teren (col. 2 x col. 3)	Impozitul pe teren asupra căruia se aplică o cotă adițională de 30% (col. 4 x 30%) - lei/ha -
0	1	2	3	4	5
1	Teren arabil	15	1	15	20
2	Pășune	13		13	17
3	Fâneață	13		13	17
4	Vie	19		19	27
5	Livadă	28		28	36
6	Pădure sau alt teren cu vegetație forestieră	15		15	20
7	Teren cu ape	0		0	0
8	Drumuri și căi ferate	0		0	0
9	Teren neproductiv	0		0	0

(4) Potrivit prevederilor art. 465 alin. (2) din Codul fiscal, impozitul pe terenurile amplasate în intravilan, înregistrate în registrul agricol la categoria de folosință terenuri cu construcții, se determină astfel:

a) pentru suprafața de 0,0678 ha, prevăzută la nr. crt. 1 din tabelul de la alin. (1) lit. a) din localitatea de rangul III, zona B, respectiv: 0,0678 ha x 11.504 lei/ha = 779,9712 lei;

b) pentru suprafața de 0,0483 ha, prevăzută la nr. crt. 1 din tabelul de la alin. (1) lit. c) din localitatea de rangul V, zona A, respectiv: 0,0483 ha x 1.662 lei/ha = 80,2746 lei;

c) pentru suprafața de 0,0778 ha, prevăzută la nr. crt. 1 din tabelul de la alin. (1) lit. d) din localitatea de rangul V, zona D, respectiv: 0,0778 ha x 390 lei/ha = 30,42 lei.

(5) Potrivit prevederilor art. 465 alin. (3)-(5) din Codul fiscal, determinăm impozitul pe teren, pentru celelalte suprafețe, altele decât cele de la alin. (4), astfel:

a) pentru cele amplasate în localitatea de rangul III, în intravilan, în zona B				
Nr. crt.	Categoria de folosință, potrivit înregistrărilor efectuate în registrul agricol la alte categorii de folosință decât curți-construcții	Suprafața - ha -	Impozitul pe teren, conform alin. (3) lit. b) - lei/ha -	Impozitul pe teren datorat (lei)
0	1	2	3	4
1	Teren cu construcții	0,0678	Vezi alin. (4) lit. a)	
2	Teren arabil	0,0490	93	4,5570
3	Pășune	0,0386	84	3,2424
4	Fâneață	0,0769	84	6,4596
5	Livadă	0,0562	204	11,4648
6	Teren cu vegetație forestieră	0,1312	93	12,2016
7	Teren cu ape	0,0614	57	3,4998
8	Drumuri	0,1319	0	0
9	Teren neproductiv	0,2602	0	0
TOTAL rând 2 + ... + 9 din coloana 4				41,4252

b) pentru cele amplasate în localitatea de rangul V, în intravilan, în zona A				
Nr. crt.	Categoria de folosință, potrivit înregistrărilor efectuate în registrul agricol la alte categorii de folosință decât curți-construcții	Suprafața - ha -	Impozitul pe teren, conform alin. (3) lit. c) - lei/ha -	Impozitul pe teren datorat (lei)
0	1	2	3	4
1	Teren cu construcții	0,0483	Vezi alin. (4) lit. b)	
2	Pășune	0,0576	27	1,5552
3	Drumuri	0,1519	0	0
TOTAL rând 2 + 3 din coloana 4				1,5552

c) pentru cele amplasate în localitatea de rangul V, în intravilan, în zona D				
Nr. crt.	Categoria de folosință, potrivit înregistrărilor efectuate în registrul agricol la alte categorii de folosință decât curți-construcții	Suprafața - ha -	Impozitul pe teren, conform alin. (3) lit. d) - lei/ha -	Impozitul pe teren datorat (lei)
0	1	2	3	4
1	Teren cu construcții	0,0778	Vezi alin. (4) lit. c)	
2	Teren arabil	0,0514	20	1,0280
3	Pășune	0,0311	17	0,5287
4	Fâneață	0,0943	17	1,6031
5	Livadă	0,4321	36	15,5556
6	Teren cu vegetație forestieră	0,2300	20	4,6000
7	Teren cu ape	0,0690	0	0
8	Drumuri	0,1304	0	0
9	Teren neproductiv	0,1315	0	0
TOTAL rând 2 + ... + 9 din coloana 4				23,3154

(6) Contribuabilul prevăzut la alin. (1) datorează următorul impozit pe teren:

Nr. crt.	Impozitul pe teren datorat, potrivit prevederilor alin. (4) și (5)	Impozitul pe teren datorat - TOTAL (lei)
0	1	2
1	alin. (4) lit. a)	779,9712
2	alin. (4) lit. b)	80,2746

BCU IASI / CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Nr. crt.	Impozitul pe teren datorat, potrivit prevederilor alin. (4) şi (5)	Impozitul pe teren datorat - TOTAL (lei)
3	alin. (4) lit. c)	30,42
4	alin. (5) lit. a)	41,4252
5	alin. (5) lit. b)	1,5552
6	alin. (5) lit. c)	23,3154
IMPOZITUL PE TEREN DATORAT - TOTAL		956,9616 = 957 lei

(7) **Exemplu de calcul II** privind stabilirea impozitului pe teren amplasat în intravilan:
Un contribuabil deține în unitatea administrativ-teritorială de rangul III, în intravilan, la nivelul căreia s-au stabilit nivelurile impozitului pe teren potrivit prevederilor alin. (2) lit. a) şi b) şi alin. (3) lit. a) şi b) ale prezentului punct:
a) în zona A, potrivit nomenclaturii stradale, la aceeaşi adresă, un teren în suprafață de 0,0650 ha, având următoarele categorii de folosință:

Nr. crt.	Categoria de folosință, potrivit înregistrărilor efectuate în registrul agricol	Suprafața - ha -
0	1	2
1	Teren cu construcții	0,0350
2	Teren arabil	0,0300

b) în zona B, potrivit nomenclaturii stradale, la o anumită adresă, un teren în suprafață de 0,2400 ha, având următoarele categorii de folosință:

Nr. crt.	Categoria de folosință, potrivit înregistrărilor efectuate în registrul agricol	Suprafața - ha -
0	1	2
1	Teren arabil	0,0200
2	Păşune	0,0300
3	Fâneață	0,1900

c) în zona B, potrivit nomenclaturii stradale, la o altă adresă decât cea de la lit. b), un teren în suprafață de 0,0550 ha, având următoarele categorii de folosință:

Nr. crt.	Categoria de folosință, potrivit înregistrărilor efectuate în registrul agricol	Suprafața - ha -
0	1	2
1	Teren arabil	0,0350
2	Păşune	0,0200

(8) Potrivit prevederilor art. 465 alin. (2) din Codul fiscal, pentru suprafața de 0,0350 ha, prevăzută la nr. crt. 1 din tabelul de la alin. (7) lit. a), impozitul pe terenurile amplasate în intravilan, înregistrate în registrul agricol la categoria de folosință terenuri cu construcții - zona A, se determină astfel: 0,0350 ha x 14.813 lei/ha = 518,4550 lei.
(9) Potrivit prevederilor art. 465 alin. (3)-(5) din Codul fiscal, determinăm impozitul pe teren, pentru celelalte suprafețe, altele decât cele de la alin. (8), astfel:

a) imobilul prevăzut la alin. (7) lit. a)				
Nr. crt.	Categoria de folosință, potrivit înregistrărilor efectuate în registrul agricol	Suprafața - ha -	Impozitul pe teren, conform alin. (3) lit. a) - lei/ha -	Impozitul pe teren datorat (lei)
0	1	2	3	4
1	Teren cu construcții	0,0350	14.813	518,4550
2	Teren arabil	0,0300	124	3,7200

b) imobilul prevăzut la alin. (7) lit. b)				
Nr. crt.	Categoria de folosință, potrivit înregistrărilor efectuate în registrul agricol	Suprafața - ha -	Impozitul pe teren, conform alin. (3) lit. b) - lei/ha -	Impozitul pe teren datorat (lei)
0	1	2	3	4
1.	Teren arabil	0,0200	93	1,8600
2.	Pășune	0,0300	84	2,5200
3.	Fâneață	0,1900	84	15,9600
TOTAL rând 1 + 2 + 3 din coloana 4				20,3400

c) imobilul prevăzut la alin. (7) lit. c)				
Nr. crt.	Categoria de folosință, potrivit înregistrărilor efectuate în registrul agricol	Suprafața - ha -	Impozitul pe teren, conform alin. (3) lit. b) - lei/ha -	Impozitul pe teren datorat (lei)
0	1	2	3	4
1	Teren arabil	0,0350	93	3,2550
2	Pășune	0,0200	84	1,6800
TOTAL rând 1 +2 din coloana 4				4,9350

(10) Contribuabilul prevăzut la alin. (7) datorează următorul impozit pe teren:

Nr. crt.	Impozitul pe teren datorat, potrivit prevederilor alin. (4) și (5)	Impozitul pe teren datorat - TOTAL (lei)
0	1	2
1	alin. (9) lit. a) nr. crt. 1	518,4550
2	alin. (9) lit. a) nr. crt. 2	3,7200
3	alin. (9) lit. b)	20,3400
4	alin. (9) lit. c)	4,9350
IMPOZITUL PE TEREN DATORAT - TOTAL		547,45 = 547

(11) **Exemplu de calcul III**

a) Un contribuabil deține într-o unitate administrativ-teritorială, potrivit nomenclaturii stradale, la aceeași adresă, un teren în suprafață de 0,1110 ha, având următoarele categorii de folosință:

Nr. crt.	Categoria de folosință, potrivit înregistrărilor efectuate în registrul agricol	Suprafața - ha -
0	1	2
1.	Teren cu construcții	0,0600
2.	Teren arabil	0,0230
3.	Pășune	0,0280

b) suprafața de 0,0600 ha a terenului prevăzut în tabelul de la lit. a) la nr. crt. 1 se înmulțește cu suma corespunzătoare prevăzută în tabelul de la art. 465 alin. (2) din Codul fiscal;

c) suprafețele de teren prevăzute în tabelul de la lit. a), respectiv 0,0230 ha de la categoria de folosință „Teren arabil" și de 0,0280 ha de la categoria de folosință „Pășune" se impozitează/taxează potrivit prevederilor art. 465 alin. (3)-(5) din Codul fiscal;

d) *abrogată.*

(12) În cazul coproprietarilor, pentru punerea în aplicare a prevederilor art. 465 alin. (2)-(5) din Codul fiscal, pentru determinarea impozitului pe teren, se iau în calcul suprafețele de teren potrivit cotelor-părți deținute de fiecare coproprietar în parte.

85. Exemple pentru aplicarea prevederilor referitoare la taxa pe teren:

A. O unitate administrativ-teritorială (UAT) deține în proprietate un teren pe care îl dă în administrare unei persoane de drept public (A), care îl închiriază ulterior unei persoane de drept privat (B), care la rândul ei îl închiriază unei/unor terțe persoane (C).

B. În cazul în care un teren proprietate privată a statului este închiriat unei persoane juridice pe o perioadă de 2 ani, care începe la data de 24 martie 2016 şi se încheie la data de 23 martie 2018, locatarul trebuie să depună la organul fiscal local, până la data de 25 aprilie 2016, o declarație în vederea stabilirii taxei pe teren, însoțită de o copie a contractului de închiriere.

Taxa se calculează lunar, conform prevederilor art. 465 din Codul fiscal, având în vedere suprafața terenului şi rangul localității în care este amplasat terenul, zona şi categoria de folosință a terenului, în mod diferențiat, în intravilanul şi extravilanul localităților, astfel:

a) Pentru luna martie a anului 2016:

Fiind fracțiune mai mică de o lună, taxa pe teren se calculează proporțional cu numărul de zile:

Taxa lunară = taxa teren x (8 zile/365 zile);

b) Pentru lunile întregi din perioada de valabilitate a contractului:

Taxa lunară = taxa teren/12 luni;

c) Luna martie a anului 2018:

Taxa lunară = taxa teren x 23 zile/365 zile.

Locatarul va plăti taxa lunar, până la data de 25 a lunii următoare, începând cu data de 25 aprilie 2016, până la data de 25 aprilie 2018.

C. În cazul unui contract care prevede închirierea unui teren aflat în proprietatea unității administrativ-teritoriale pe o perioadă de 2 ore în ziua de 27 august 2016, locatorul are obligația să depună la organul fiscal local o declarație în vederea stabilirii taxei pe teren până la data de 26 septembrie 2016, care este prima zi lucrătoare următoare termenului de 25 septembrie 2016.

Conform pct. 67 alin. (3), taxa se calculează proporțional cu numărul de ore:

Taxa = (taxa teren/365 zile) x (2h/24h).

Locatarul va plăti locatorului taxa pe teren, pe care acesta o va vărsa la bugetul local până la data de 26 septembrie 2016, care este prima zi lucrătoare următoare termenului de 25 septembrie 2016.

D. În cazul unui contract care prevede închirierea unui teren aflat în proprietatea unității administrativ-teritoriale, pe o perioadă de câte 2 ore în 3 zile pe săptămână, pe durata a 5 săptămâni, începând cu data de 1 octombrie 2016, locatorul trebuie să depună la organul fiscal local, până la data de 25 noiembrie 2016, o declarație în vederea stabilirii taxei pe teren.

Deoarece contractul se referă la intervale de timp mai mici de o lună, taxa pe teren se calculează conform pct. 67 alin. (3):

Taxa = (taxa teren/365 zile) x (3 zile x 5) x (2h/24h).

Locatarul va plăti, lunar, locatorului taxa pe teren, pe care acesta o varsă la bugetul local până la data de 25 noiembrie 2016, respectiv până la data de 27 decembrie 2016, care este prima zi lucrătoare următoare termenului de 25 decembrie 2016.

E. O unitate administrativ-teritorială închiriază un teren în suprafață de 100 mp, situat în intravilan zona A, rangul 0 şi înregistrat în registrul agricol la categoria de folosință terenuri cu construcții, unei terțe persoane pentru o perioadă de 2 ore/zi timp de 3 săptămâni.

Prin hotărârea consiliului local, în baza prevederilor art. 465 alin. (2) din Codul fiscal, nivelul impozitului pe teren se stabileşte la 9.500lei/ha.

Conform pct. 67 alin. (3) taxa pe teren se calculează astfel:

Taxa = (0,0100 ha x 9.500 lei/ha/365 zile) x (7 zile x 3 săptămâni) x (2 h/24 h) = 0,2603 x 21 x 0,0833 = 0,4553 = 1 leu.

86. Pentru a beneficia în anul următor de prevederile art. 465 alin. (6) din Codul fiscal, persoanele juridice trebuie să aibă înregistrate în evidența contabilă pentru anul respectiv documente privind desfăşurarea activității de agricultură, respectiv documente privind veniturile şi cheltuielile aferente acestei activități, ca de exemplu: facturi privind procurarea de semințe, facturi privind aprovizionarea cu combustibil, cheltuieli cu salarizarea personalului, facturi privind vânzarea de semințe sau alte produse obținute din activitatea desfăşurată.

87. În cazul terenurilor pe care se află amplasată o clădire, dintre cele prevăzute la art. 456 alin. (1) din Codul fiscal, cu încăperi care sunt folosite pentru activități economice, pentru calculul impozitului pe teren se efectuează următoarele operațiuni:

a) se determină cota procentuală din clădire ce corespunde incintelor folosite pentru activități economice, conform prevederilor art. 456 alin. (1) din Codul fiscal;

b) suprafața terenului se înmulțeşte cu cota procentuală prevăzută la lit. a) rezultând astfel suprafața terenului aferentă cotei-părți de clădire care corespunde încăperilor folosite pentru activități economice;

c) se determină impozitul pe teren pentru suprafața terenului aferentă cotei-părți de clădire care corespunde încăperilor folosite pentru activități economice, prin înmulțirea suprafeței determinate la lit. a) cu nivelul impozitului corespunzător, potrivit prevederilor art. 465 din Codul fiscal.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 258 VCF, cu aceeași denumire marginală.

Modificări:

Alin. (2), (3) și (6) au fost modificate **și alin. (2¹)** a fost abrogat prin Legea nr. 196/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Alin. (7¹) a fost introdus prin Legea nr. 145/2018, începând cu data de 25 iunie 2018.

Pct. 83 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Pct. 84 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016 (se modifică exemplul de calcul al impozitului pe teren amplasat în intravilan).

Lit. A a pct. 85 din norme a fost modificată prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016 (se modifică exemplul de calcul).

Lit. E a pct. 85 din norme a fost introdusă prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Pct. 83 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Alin. (4), (5), (6), (8), (9), (10) și lit. c) a alin. (11) ale pct. 84 din norme au fost modificate prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Lit. d) a alin. (11) al pct. 84 din norme a fost abrogată prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Alin. (12) al pct. 84 din norme a fost modificat prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Declararea și datorarea impozitului și a taxei pe teren

Art. 466. – (1) Impozitul pe teren este datorat pentru întregul an fiscal de persoana care are în proprietate terenul la data de 31 decembrie a anului fiscal anterior.

(2) În cazul dobândirii unui teren în cursul anului, proprietarul acestuia are obligația să depună o nouă declarație de impunere la organul fiscal local în a cărui rază teritorială de competență se află terenul, în termen de 30 de zile de la data dobândirii, și datorează impozit pe teren începând cu data de 1 ianuarie a anului următor.

(3) În cazul în care dreptul de proprietate asupra unui teren este transmis în cursul unui an fiscal, impozitul este datorat de persoana care deține dreptul de proprietate asupra terenului la data de 31 decembrie a anului fiscal anterior anului în care se înstrăinează.

(4) Dacă încadrarea terenului în funcție de rangul localității și zonă se modifică în cursul unui an sau în cursul anului intervine un eveniment care conduce la modificarea impozitului pe teren, impozitul se calculează conform noii situații începând cu data de 1 ianuarie a anului următor.

(5) În cazul modificării categoriei de folosință a terenului, proprietarul acestuia are obligația să depună o nouă declarație de impunere la organul fiscal local în a cărui rază teritorială de competență se află terenul, în termen de 30 de zile de la data modificării folosinței, și datorează impozitul pe teren conform noii situații începând cu data de 1 ianuarie a anului următor.

(6) În cazul terenurilor la care se constată diferențe între suprafețele înscrise în actele de proprietate și situația reală rezultată din măsurătorile executate în condițiile Legii nr. 7/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru determinarea sarcinii fiscale se au în vedere suprafețele care corespund situației reale, dovedite prin lucrări de cadastru. Datele rezultate din lucrările de cadastru se înscriu în evidențele fiscale, în registrul agricol, precum și în cartea funciară, iar impozitul se calculează conform noii situații începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui în care se înregistrează la organul fiscal local lucrarea respectivă, ca anexă la declarația fiscală.

(7) În cazul unui teren care face obiectul unui contract de leasing financiar, pe întreaga durată a acestuia se aplică următoarele reguli:

a) impozitul pe teren se datorează de locatar, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a fost încheiat contractul;

b) în cazul în care contractul de leasing financiar încetează altfel decât prin ajungerea la scadență, impozitul pe teren se datorează de locator, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui în care terenul a fost predat locatorului prin încheierea procesului-verbal de predare-primire a bunului sau a altor documente similare care atestă intrarea bunului în posesia locatorului ca urmare a rezilierii contractului de leasing;

c) atât locatorul, cât și locatarul au obligația depunerii declarației fiscale la organul fiscal local în a cărui rază de competență se află terenul, în termen de 30 de zile de la data finalizării contractului de leasing sau a încheierii procesului-verbal de predare a bunului sau a altor documente similare care atestă intrarea bunului în posesia locatorului ca urmare a rezilierii contractului de leasing însoțită de o copie a acestor documente.

(8) În cazul terenurilor pentru care se datorează taxa pe teren, în temeiul unui contract de concesiune, închiriere, administrare ori folosință care se referă la perioade mai mari de o lună, titularul dreptului de concesiune, închiriere, administrare ori folosință are obligația depunerii unei declarații la organul fiscal local până la data de 25 inclusiv a lunii următoare intrării în vigoare a contractului.

(9) În cazul terenurilor pentru care se datorează taxa pe teren, în temeiul unor contracte de concesiune, închiriere, administrare ori folosință care se referă la perioade mai mici de o lună, persoana de drept public care transmite dreptul de concesiune, închiriere, administrare ori folosință are obligația să depună o declarație la organul fiscal local, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare intrării în vigoare a contractelor, la care anexează o situație centralizatoare a acestor contracte.

(10) În cazul unei situații care determină modificarea taxei pe teren datorate, persoana care datorează taxa pe teren are obligația să depună o declarație la organul fiscal local în a cărui rază teritorială de competență se află terenul, până la data de 25 a lunii următoare celei în care s-a înregistrat situația respectivă.

(11) Declararea terenurilor în scop fiscal nu este condiționată de înregistrarea acestor terenuri la oficiile de cadastru și publicitate imobiliară.

(12) Depunerea declarațiilor fiscale reprezintă o obligație și în cazul persoanelor care beneficiază de scutiri sau reduceri de la plata impozitului sau a taxei pe teren.

NORME METODOLOGICE

88. Impozitul pe teren, precum şi obligaţiile de plată accesorii acestuia, datorate până la data de 31 decembrie a anului fiscal anterior celui în care se realizează înstrăinarea între vii a terenurilor, se datorează de partea care înstrăinează.

89. (1) Ori de câte ori intervin modificări în registrul agricol, referitoare la terenurile deținute în proprietate sau în folosință, după caz, de natură să conducă la modificarea impozitului/taxei pe teren, funcționarii publici cu atribuții privind completarea, ținerea la zi şi centralizarea datelor în registrele agricole au obligația de a comunica aceste modificări organului fiscal local, în termen de 3 zile lucrătoare de la data modificării.

(2) Înregistrarea în registrul agricol a datelor privind terenurile, precum şi a schimbării categoriei de folosință a terenurilor se realizează de către contribuabili prin depunerea unor declarații la care se anexează copii după acte, certificate de conformitate cu originalul, conform prevederilor art. 64 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare, prin care se atestă proprietatea persoanelor asupra terenurilor în cauză sau schimbarea respectivă, după caz.

(3) Impozitul pe teren se datorează şi în cazul contribuabililor pentru terenurile dobândite prin hotărâri judecătoreşti definitive şi irevocabile/definitive şi executorii prin care li s-a constituit sau reconstituit dreptul de proprietate asupra terenurilor agricole sau forestiere, după caz, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui punerii în posesie constatate prin procese-verbale, fişe sau orice alte documente de punere în posesie întocmite de comisiile locale, potrivit dispozițiilor legale în vigoare.

(4) Referitor la registrele agricole se au în vedere reglementările în vigoare privind registrul agricol, precum şi normele tehnice de completare a registrului agricol.

90. (1) În sensul prevederilor art. 466 alin. (2) din Codul fiscal obligația de depunere a declarației revine şi contribuabililor care înstrăinează terenul.

(2) Declarațiile se depun în termen de 30 de zile de la data dobândirii sau de la data apariției oricăreia dintre următoarele situații:

a) intervin schimbări privind domiciliul fiscal al contribuabilului;

b) se realizează modificări ce conduc la recalcularea impozitului pe teren datorat;

c) intervin schimbări privind situația juridică a contribuabilului, de natură să conducă la modificarea impozitului pe teren.

91. Autoritățile administrației publice locale de la nivelul comunei, al oraşului, al municipiului sau al sectoarelor municipiului Bucureşti, după caz, stabilesc, pentru anul fiscal 2016, până la data de 31 martie 2016, suprafața de teren care este acoperită de o clădire, respectiv de un apartament, pe

baza datelor cuprinse în actele de proprietate sau în alte documente care atestă această suprafață, depuse de contribuabili în vederea stabilirii impozitului pe clădiri, sau a datelor furnizate de compartimentele de specialitate din cadrul autorităților administrației publice locale sau alte instituții care dețin aceste date.

92. (1) Declarația privind taxa pe teren se depune la organul fiscal în a cărui rază de competență este amplasat terenul, până la data de 25 a lunii următoare celei în care intră în vigoare contractul prin care se acordă dreptul de concesiune, închiriere, administrare ori folosință.

(2) Obligația depunerii declarației în scopul stabilirii taxei pe teren aparține persoanei care are calitatea de concesionar, locatar, titular al dreptului de administrare, chiar dacă aceasta transmite ulterior altor persoane dreptul de administrare, închiriere, folosință sau concesiune asupra terenului.

(3) La declarația privind taxa pe teren se anexează copii ale documentelor prin care se transmite dreptul de concesiune, închiriere, dare în administrare sau în folosință și din care reiese suprafața și categoria de folosință a terenului pentru care se datorează taxa pe teren.

(4) În cazul contractelor de concesiune, închiriere, dare în administrare sau în folosință ce se referă la perioade mai mici de o lună, la declarația privind taxa pe teren se anexează o situație centralizatoare și copiile contractelor de concesiune, închiriere, dare în administrare sau în folosință din care reiese suprafața și categoria de folosință a terenului.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

• *Dec. CCR nr. 1021/2011 (publicată în M. Of. nr. 711 din 10 octombrie 2011).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 259 VCF, cu denumirea marginală: *Dobândiri și transferuri de teren, precum și alte modificări aduse terenului* și art. 256 VCF, cu denumirea marginală: *Reguli generale.*

2. Data transferului terenului. Data transferului dreptului de proprietate asupra terenului este data transcrierii dreptului de proprietate în cartea funciară.

3. Declarații fiscale. Declarațiile fiscale privind terenurile se depun, de regulă, la 30 de zile de la dobândire. Prin norme au fost introduse și alte situații care impun depunerea declarațiilor fiscale privind terenurile.

Modificări:

Alin. (4) al pct. 92 din norme a fost introdus prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Plata impozitului și a taxei pe teren

Art. 467. – (1) Impozitul pe teren se plătește anual, în două rate egale, până la datele de 31 martie și 30 septembrie inclusiv.

(2) Pentru plata cu anticipație a impozitului pe teren, datorat pentru întregul an de către contribuabili, până la data de 31 martie inclusiv, a anului respectiv, se acordă o bonificație de până la 10%, stabilită prin hotărâre a consiliului local. La nivelul municipiului București, această atribuție revine Consiliului General al Municipiului București.

(3) Impozitul pe teren, datorat aceluiași buget local de către contribuabili, persoane fizice și juridice, de până la 50 lei inclusiv, se plătește integral până la primul termen de plată.

(4) În cazul în care contribuabilul deține în proprietate mai multe terenuri amplasate pe raza aceleiași unități administrativ-teritoriale, prevederile alin. (2) și (3) se referă la impozitul pe teren cumulat.

(5) În cazul contractelor de concesiune, închiriere, administrare sau folosință, care se referă la perioade mai mari de o lună, taxa pe teren se plătește lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare fiecărei luni din perioada de valabilitate a contractului, de către concesionar, locatar, titularul dreptului de administrare sau de folosință.

(6) În cazul contractelor care se referă la perioade mai mici de o lună, persoana juridică de drept public care transmite dreptul de concesiune, închiriere, administrare sau folosință colectează taxa pe teren de la concesionari, locatari, titularii dreptului de administrare sau de folosință și o varsă lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare fiecărei luni din perioada de valabilitate a contractului.

NORME METODOLOGICE

93. În sensul aplicării art. 467 alin. (2) din Codul fiscal, prin plata cu anticipație se înțelege stingerea obligației de plată a impozitului pe teren datorat aceluiași buget local în anul fiscal respectiv, până la data de 31 martie, inclusiv.

COMENTARII ŞI NOTE

I. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 260 VCF, cu denumirea marginală: *Plata impozitului.*

CAPITOLUL IV
Impozitul pe mijloacele de transport

Reguli generale

Art. 468. – (1) Orice persoană care are în proprietate un mijloc de transport care trebuie înmatriculat/înregistrat în România datorează un impozit anual pentru mijlocul de transport, cu excepția cazurilor în care în prezentul capitol se prevede altfel.

(2) Impozitul pe mijloacele de transport se datorează pe perioada cât mijlocul de transport este înmatriculat sau înregistrat în România.

(3) Impozitul pe mijloacele de transport se plătește la bugetul local al unității administrativ-teritoriale unde persoana își are domiciliul, sediul sau punctul de lucru, după caz.

(4) În cazul unui mijloc de transport care face obiectul unui contract de leasing financiar, pe întreaga durată a acestuia, impozitul pe mijlocul de transport se datorează de locatar.

NORME METODOLOGICE

94. Potrivit prevederilor art. 468 din Codul fiscal, impozitul pe mijloacele de transport este datorat de:
a) persoana care are în proprietate un mijloc de transport înmatriculat/înregistrat în România la data de 31 decembrie a anului fiscal anterior;
b) locatar, în cazul în care mijlocul de transport face obiectul unui contract de leasing, la data de 31 decembrie a anului fiscal anterior;
c) proprietarii navelor fluviale de pasageri, ai bărcilor şi luntrelor folosite în alte scopuri decât pentru transportul persoanelor fizice cu domiciliul în unităţile administrativ-teritoriale din Delta Dunării, Insula Mare a Brăilei şi Insula Balta Ialomiţei, la data de 31 decembrie a anului fiscal anterior;
d) fiduciarul, în cazul în care mijlocul de transport face parte dintr-un patrimoniu fiduciar, la data de 31 decembrie a anului fiscal anterior, conform art. 488 din Codul fiscal.

95. Contribuabilii ale căror mijloace de transport fac obiectul înregistrării, din punct de vedere fiscal, se supun aceloraşi obligaţii ca şi cei ale căror mijloace de transport fac obiectul înmatriculării şi, implicit aceloraşi sancţiuni.

96. În cazul contractelor de leasing financiar, locatarul, persoana fizică sau persoana juridică, după caz, are obligaţia depunerii declaraţiei fiscale la organele fiscale locale în a căror rază este înregistrat mijlocul de transport, în termen de 30 de zile de la data încheierii contractului de leasing, însoţită de o copie a acestuia.

97. (1) În cazul contractelor de leasing financiar care se reziliază, impozitul pe mijloacele de transport este datorat de locator începând cu data de 1 ianuarie a anului următor încheierii procesului-verbal de predare a bunului sau a altor documente similare care atestă intrarea bunului în posesia locatorului ca urmare a rezilierii contractului de leasing.
(2) În cazul contractelor de leasing financiar care se finalizează cu transferul dreptului de proprietate asupra mijlocului de transport, locatarul are obligaţia declarării acestuia la organul fiscal local competent, în termen de 30 de zile şi datorează impozit pe mijlocul de transport începând cu data de 1 ianuarie a anului fiscal următor celui în care a avut loc predarea-primirea mijlocului de transport.

98. Pentru stabilirea impozitului pe mijloacele de transport, navele fluviale de pasageri sunt asimilate vapoarelor prevăzute la pct. 7 din tabelul de la art. 470 alin. (8) din Codul fiscal.

99. Prin sintagma „folosite pentru transportul persoanelor fizice", prevăzută la art. 469 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal, se înţelege folosirea atât pentru activităţi ce privesc necesităţile familiale, cât şi pentru activităţi de agrement.

100. Impozitul pe mijloacele de transport se face venit la bugetul local al unităţii/subdiviziune administrativ-teritoriale unde contribuabilul are domiciliul, sediul/punctul de lucru.

101. (1) La nivelul fiecărui organ fiscal al comunei, al oraşului, al municipiului, după caz, se instituie şi se conduce Registrul de evidenţă a mijloacelor de transport supuse înmatriculării/înregistrării, denumit în continuare registru. Registrul, formular tipizat, se ţine în format letric sau în format electronic, potrivit capacităţii administrative de care dispune organul fiscal local. La nivelul municipiului Bucureşti, registrul se instituie şi se conduce la nivelul organului fiscal local al sectorului.

(2) În cazul unui proprietar, persoană fizică sau persoană juridică, de mijloc de transport care face obiectul înmatriculării/înregistrării în România şi care înstrăinează/dobândeşte mijlocul de transport, prin oricare dintre modalităţile prevăzute de lege, are obligaţia înregistrării actului de înstrăinare-dobândire în registrul prevăzut la alin. (1).
Documentele translative ale dreptului de proprietate a mijloacelor de transport încheiate anterior datei de 1 ianuarie 2016 se utilizează şi după această dată în relaţia cu autorităţile/instituţiile/serviciile publice centrale sau locale, după caz.
(3) Actul de înstrăinare-dobândire a mijlocului de transport, în cazul în care ambele părţi au domiciliul fiscal în România, se prezintă de persoana care înstrăinează, în original, precum şi 4 fotocopii ale acestuia, cu menţiunea „Conform cu originalul". Cele 5 exemplare sunt utilizate, după cum urmează:
a) exemplarul original rămâne la persoana care dobândeşte;
b) un exemplar rămâne în arhiva organului fiscal local la care este luată în evidenţa fiscală persoana care înstrăinează;
c) un exemplar rămâne la persoana care înstrăinează proprietatea;
d) un exemplar, pe care se înscrie şi de către organul fiscal de la domiciliul dobânditorului numărul de înregistrare din registrul prevăzut la alin. (1), se depune la organul competent privind înmatricularea/înregistrarea/radierea mijloacelor de transport;
e) un exemplar se depune la organul fiscal local unde îşi are domiciliul fiscal persoana care dobândeşte proprietatea.
(4) În cazul unui mijloc de transport înstrăinat de către o persoană fizică cu domiciliul fiscal în România unei persoane fizice sau unei persoane juridice, după caz, care nu are domiciliul fiscal în România, persoana care înstrăinează prezintă actul de înstrăinare-dobândire a mijlocului de transport, în original, precum şi 3 fotocopii ale acestuia, cu menţiunea „Conform cu originalul", sub semnătura ambelor părţi, menţionând, lizibil şi olograf, identitatea fiecărei persoane semnatare, pe fiecare din acestea înscriindu-se numărul de înregistrare din registrul prevăzut la alin. (1) de către organul fiscal de la domiciliul fiscal al persoanei care înstrăinează. Cele 4 exemplare sunt utilizate, după cum urmează:
a) exemplarul original rămâne la persoana care dobândeşte;
b) un exemplar rămâne în arhiva organului fiscal local la care este luată în evidenţa fiscală persoana care înstrăinează;
c) un exemplar rămâne la persoana care înstrăinează proprietatea;
d) un exemplar se depune la organul competent privind înmatricularea/înregistrarea/radierea mijloacelor de transport.
(5) În cazul în care un mijloc de transport a fost preluat de către un operator economic în condiţiile Legii nr. 212/2015 privind modalitatea de gestionare a vehiculelor şi a vehiculelor scoase din uz, în registrul prevăzut la alin. (1) se înregistrează certificatul de distrugere emis de operatorul economic respectiv, iar proprietarul care predă mijlocul de transport are obligaţia să furnizeze organului fiscal local o copie certificată „Conform cu originalul", precum şi cu menţiunea „Documentele anexate sunt corecte şi complete, conforme cu realitatea" şi semnată de către contribuabil.
(6) În cazul unei hotărâri judecătoreşti care consfinţeşte faptul că o persoană a pierdut dreptul de proprietate, aceasta are obligaţia înregistrării documentului respectiv în registrul prevăzut la alin. (1) şi să depună la organul fiscal o copie certificată „Conform cu originalul" şi semnată de către contribuabil.
(7) Pe baza actului de înstrăinare-dobândire organul fiscal local unde se afla înregistrat mijlocul de transport înstrăinat, scoate din evidenţele fiscale mijlocul de transport respectiv.
În cazul dobândirii unui mijloc de transport pe bază de factură emisă de un operator economic din România sau din alt stat, precum şi în cazul dobândirii unui mijloc de transport din alt stat decât România pe baza altor documente emise din statul de proveniență, proprietarii dobânditori declară la organul fiscal local de domiciliu mijloacele de transport anexând copii ale documentelor certificate „Conform cu originalul", precum şi cu menţiunea „Documentele anexate sunt corecte şi complete, conforme cu realitatea", sub semnătura contribuabilului, iar în cazul documentelor completate în altă limbă decât româna şi copii ale documentelor traduse în limba română de către un traducător autorizat. Factura este actul de înstrăinare-dobândire, iar prevederile alin. (3) se aplică în mod corespunzător.
(8) Organul competent cu înmatricularea/înregistrarea/radierea mijloacelor de transport, transmite, anual, în format electronic, organului fiscal local o situaţie centralizatoare a radierilor/înmatriculărilor/înregistrărilor mijloacelor de transport din unitatea/subdiviziunea administrativ-teritorială.
Periodicitatea comunicării informaţiilor poate fi lunară, conform înţelegerii părţilor.
Organele fiscale locale transmit, în condiţii de reciprocitate, informaţiile înregistrate în evidenţa proprie, în luna precedentă:

a) conform înțelegerii părților, către organele competente cu înmatricularea/înregistrarea/radierea mijloacelor de transport;

b) către organele fiscale în a căror rază teritorială își au domiciliul contribuabilii dobânditori de mijloace de transport sau în care și-au schimbat domiciliul sau reședința contribuabilii proprietari de mijloace de transport.

(9) Pentru realizarea schimbului de informații dintre organele fiscale locale și organele competente cu înmatricularea/radierea mijloacelor de transport se pot încheia protocoale pentru a optimiza și eficientiza schimbul de informații. Schimbul de informații este reciproc. Schimbul de informații se face utilizând orice canale de comunicare, inclusiv accesul online în bazele de date, în funcție de capacitatea tehnică a părților, cu asigurarea securității accesului și informațiilor, precum și cu asigurarea integrității informațiilor.

(10) Registrul, formularul tipizat privind înstrăinarea-dobândirea mijloacelor de transport și protocolul-cadru pentru realizarea schimbului de informații dintre organele fiscale locale și organele competente privind înmatricularea/înregistrarea/radierea mijloacelor de transport, respectiv instrucțiunile de aplicare, se aprobă prin ordin comun al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, al ministrului finanțelor publice și al ministrului afacerilor interne.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMDRAP/OMFP/OMAI nr. 1069/1578/1142016 pentru aplicarea pct. 101 din titlul IX „Impozite și taxe locale" din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (publicat în M. Of. nr. 659 din 29 august 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 261 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Formulare. Prin OMFP nr. 1578/2016 s-a aprobat:

a) formularul tipizat „Registrul de evidență a mijloacelor de transport supuse înmatriculării/înregistrării (REMTII)";

b) formularul tipizat „Contractul de înstrăinare-dobândire a unui mijloc de transport";

c) „Protocolul-cadru de cooperare privind schimbul de informații" dintre organele fiscale locale și organele competente privind înmatricularea/înregistrarea/radierea mijloacelor de transport.

Modificări:

Alin. (2)-(4) și (7)-(10) ale pct. 101 din norme au fost modificate prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Scutiri

Art. 469. – (1) Nu se datorează impozitul pe mijloacele de transport pentru:

a) mijloacele de transport aflate în proprietatea sau coproprietatea veteranilor de război, văduvelor de război sau văduvelor nerecăsătorite ale veteranilor de război, pentru un singur mijloc de transport, la alegerea contribuabilului;

b) mijloacele de transport aflate în proprietatea sau coproprietatea persoanelor cu handicap grav sau accentuat și a persoanelor încadrate în gradul I de invaliditate, respectiv a reprezentanților legali, pe perioada în care au în îngrijire, supraveghere și întreținere persoane cu handicap grav sau accentuat și persoane încadrate în gradul I de invaliditate, pentru un singur mijloc de transport, la alegerea contribuabilului;

c) mijloacele de transport aflate în proprietatea sau coproprietatea persoanelor prevăzute la art. 1 și 5 din Decretul-lege nr. 118/1990, republicat, cu modificările și completările ulterioare, și a persoanelor fizice prevăzute la art. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 105/1999, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 189/2000, cu modificările și completările ulterioare, pentru un singur mijloc de transport, la alegerea contribuabilului;

d) mijloacele de transport aflate în proprietatea sau coproprietatea persoanelor prevăzute la art. 3 alin. (1) lit. b) și art. 4 alin. (1) din Legea nr. 341/2004, cu modificările și completările ulterioare, pentru un singur mijloc de transport, la alegerea contribuabilului;

e) navele fluviale de pasageri, bărcile și luntrele folosite pentru transportul persoanelor fizice cu domiciliul în Delta Dunării, Insula Mare a Brăilei și Insula Balta Ialomiței;

f) mijloacele de transport ale instituțiilor publice;

g) mijloacele de transport ale persoanelor juridice, care sunt utilizate pentru servicii de transport public de pasageri în regim urban sau suburban, inclusiv transportul de pasageri în afara unei localități, dacă tariful de transport este stabilit în condiții de transport public;

h) vehiculele istorice definite conform prevederilor legale în vigoare;

i) mijloacele de transport folosite exclusiv pentru transportul stupilor în pastoral;

j) mijloacele de transport folosite exclusiv pentru intervenții în situații de urgență;

k) mijloacele de transport ale instituțiilor sau unităților care funcționează sub coordonarea Ministerului Educației Naționale și Cercetării Științifice sau a Ministerului Tineretului și Sportului;

l) mijloacele de transport ale fundațiilor înființate prin testament constituite conform legii, cu scopul de a întreține, dezvolta și ajuta instituții de cultură națională, precum și de a susține acțiuni cu caracter umanitar, social și cultural;

m) mijloacele de transport ale organizațiilor care au ca unică activitate acordarea gratuită de servicii sociale în unități specializate care asigură găzduire, îngrijire socială și medicală, asistență, ocrotire, activități de recuperare, reabilitare și reinserție socială pentru copil, familie, persoane cu handicap, persoane vârstnice, precum și pentru alte persoane aflate în dificultate, în condițiile legii;

n) autovehiculele acționate electric;

o) autovehiculele second-hand înregistrate ca stoc de marfă și care nu sunt utilizate în folosul propriu al operatorului economic, comerciant auto sau societate de leasing;

p) mijloacele de transport deținute de către organizațiile cetățenilor aparținând minorităților naționale.

(2) Consiliile locale pot hotărî să acorde scutirea sau reducerea impozitului pe mijloacele de transport agricole utilizate efectiv în domeniul agricol.

(3) Scutirea sau reducerea de la plata impozitului pe mijloacele de transport agricole utilizate efectiv în domeniul agricol, stabilită conform alin. (2), se aplică începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui în care persoana depune documentele justificative.

(4) Impozitul pe mijloacele de transport se reduce cu 50% pentru persoanele fizice care domiciliază în localitățile precizate în:

a) Hotărârea Guvernului nr. 323/1996 privind aprobarea Programului special pentru sprijinirea dezvoltării economico-sociale a unor localități din Munții Apuseni, cu modificările ulterioare;

b) Hotărârea Guvernului nr. 395/1996 pentru aprobarea Programului special privind unele măsuri și acțiuni pentru sprijinirea dezvoltării economico-sociale a județului Tulcea și a Rezervației Biosferei „Delta Dunării", cu modificările ulterioare.

(5) Scutirile prevăzute la alin. (1) lit. a)-c) se acordă integral pentru un singur mijloc de transport, la alegerea contribuabilului, aflat în proprietatea persoanelor menționate la aceste litere, deținute în comun cu soțul sau soția. În situația în care o cotă-parte din dreptul de proprietate asupra mijlocului de transport aparține unor terți, scutirea nu se acordă pentru cota-parte deținută de acești terți.

(6) Scutirea de la plata impozitului pe mijloacele de transport, stabilită conform alin. (1) lit. b), se aplică începând cu data de 1 a lunii următoare celei în care persoana depune documentele justificative.

NORME METODOLOGICE

102. În aplicarea art. 469 alin. (1) și (2) din Codul fiscal, scutirea sau reducerea de la plata impozitului pe mijloacele de transport se acordă pe baza documentelor doveditoare, valabile la data de 31 decembrie a anului fiscal anterior, care atestă situația respectivă, cu excepția contribuabililor care sunt deja cuprinși în baza de date a unității/subdiviziunii administrativ-teritoriale.

102[1]. În aplicarea prevederilor art. 469 alin. (1) lit. a)-d) din Codul fiscal, în cazul mijloacelor de transport aflate în coproprietate, scutirea de impozit pe mijloacele de transport se acordă corespunzător cotei-părți din dreptul de proprietate asupra respectivului mijloc de transport.

103. În aplicarea prevederilor art. 469 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, impozitul pe mijlocul de transport nu se datorează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor depunerii documentelor doveditoare, proporțional cu numărul de luni menționate în certificat.

104. Scutirea de la plata impozitului pe mijloacele de transport se aplică începând cu data de 1 ianuarie a anului fiscal următor celui în care contribuabilii prezintă organelor fiscale ale administrației publice locale documentele prin care atestă situațiile prevăzute de lege.

105. Intră sub incidența prevederilor art. 469 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal navele fluviale de pasageri, bărcile și luntrele folosite pentru transportul persoanelor fizice, aflate în proprietatea atât a persoanelor fizice, cât și a persoanelor juridice cu domiciliul în unitățile administrativ-teritoriale din Delta Dunării, Insula Mare a Brăilei și Insula Balta Ialomiței.

106. (1) Unitățile administrativ-teritoriale prevăzute la pct. 105 se stabilesc prin ordine ale prefecților județelor respective, în termen de 30 de zile de la data intrării în vigoare a prezentelor norme metodologice.
(2) Ordinele prefecților se aduc la cunoștință publică, se comunică autorităților administrației publice locale interesate, în condițiile Legii administrației publice locale nr. 215/2001, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și vor fi publicate în monitorul oficial al județului respectiv, potrivit prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 75/2003 privind organizarea și funcționarea serviciilor publice de editare a monitoarelor oficiale ale unităților administrativ-teritoriale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 534/2003, denumită în continuare Ordonanța Guvernului nr. 75/2003.
107. Intră sub incidența prevederilor art. 469 alin. (1) lit. g) din Codul fiscal operatorii de transport public local de călători a căror activitate este reglementată prin Legea serviciilor de transport public local nr. 92/2007, cu modificările și completările ulterioare.
108. Pentru aplicarea prevederilor art. 469 alin. (1) lit. o) din Codul fiscal, operatorii economici, comercianți auto sau societăți de leasing care au mijloace de transport înregistrate ca stoc de marfă prezintă, după caz, următoarele:
a) proces-verbal de reintrare în posesie a vehiculului înscris ca marfă pe stoc - în copie;
b) declarație de inventar;
c) extras din situațiile financiare care dovedesc înscrierea pe stoc;
d) dovada radierii din circulația pe drumurile publice;
e) o cerere de scoatere din evidențele fiscale;
f) copie a actului de înstrăinare-dobândire către un operator economic care are ca obiect de activitate reciclarea/vânzarea pieselor rezultate din dezmembrarea mijlocului de transport și/sau a oricărui alt act doveditor al recunoașterii daunei totale de către asigurător sau al transferului de proprietate, spre exemplu factura de valorificare a vehiculului avariat către un operator specializat în dezmembrarea și reciclarea vehiculelor, în cazul mijlocului de transport declarat daună totală.
109. Pentru aplicarea prevederilor art. 469 alin. (2) din Codul fiscal, consiliile locale pot adopta hotărâri privind scutirea sau reducerea impozitului pe mijloacele de transport agricole utilizate efectiv în domeniul agricol pe bază de criterii și proceduri proprii. La nivelul municipiului București, această atribuție este îndeplinită de consiliile locale ale sectoarelor pe baza unei proceduri cadru aprobată de către Consiliul General al Municipiului București.
110. Scutirea sau reducerea impozitului pe mijloacele de transport stabilită conform art. 469 alin. (2) din Codul fiscal se aplică începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui în care mijlocul de transport se încadrează în situațiile respective, cu excepția celor prevăzute la art. 495 lit. d) din Codul fiscal care se acordă începând cu data de 1 ianuarie 2016.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 262 VCF, cu denumirea marginală: *Scutiri*, art. 284 VCF, cu denumirea marginală: *Facilități pentru persoane fizice*, art. 285 VCF, cu denumirea marginală: *Facilități pentru persoanele juridice*.

2. Scutiri pentru veterani și persoane persecutate. Prin OUG nr. 46/2016, se acordă scutiri (integral) pentru un singur mijloc de transport, la alegerea contribuabilului, aflat în proprietatea: (i) veteranilor de război, văduvelor de război și văduvelor nerecăsătorite ale veteranilor de război și (ii) persoanelor persecutate din motive politice de către dictatura instaurată la 6 martie 1945, precum și persoanelor deportate în străinătate ori constituite ca prizonieri după 23 august 1944, mijloace de transport deținute în comun cu soțul sau soția. Nu se acordă scutire pentru cota-parte deținută de terți din dreptul de proprietate asupra mijlocului de transport.

3. Scutiri pentru persoane cu handicap. Începând cu anul 2017, se acordă scutire de impozit pentru mijlocul de transport aflat în proprietatea sau coproprietatea persoanelor cu handicap grav sau accentuat și a persoanelor încadrate în gradul I de invaliditate, respectiv a reprezentanților legali ai minorilor cu handicap grav sau accentuat și ai minorilor încadrați în gradul I de invaliditate.

Modificări:
Lit. b) a alin. (1) a fost modificată și **alin. (6)** a fost introdus prin Legea nr. 111/2018, începând cu data de 20 mai 2018.
Lit. c) a alin. (1) a fost modificată prin Legea nr. 112/2016, începând cu data de 2 iunie 2016, și prin Legea nr. 145/2018, începând cu data de 25 iunie 2018.
Alin. (5) a fost introdus prin OUG nr. 46/2016, începând cu data de 5 septembrie 2016, și modificat prin OUG nr. 84/2016, începând cu data de 1 ianuarie 2017.
Pct. 102[1] din norme a fost introdus prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Calculul impozitului

Art. 470. – (1) Impozitul pe mijloacele de transport se calculează în funcţie de tipul mijlocului de transport, conform celor prevăzute în prezentul capitol.

(2) În cazul oricăruia dintre următoarele autovehicule, impozitul pe mijlocul de transport se calculează în funcţie de capacitatea cilindrică a acestuia, prin înmulţirea fiecărei grupe de 200 cm³ sau fracţiune din aceasta cu suma corespunzătoare din tabelul următor:

Nr. crt.	Mijloace de transport cu tracţiune mecanică	Lei/200 cm³ sau fracţiune din aceasta
	I. Vehicule înmatriculate (lei/200 cm³ sau fracţiune din aceasta)	
1	Motociclete, tricicluri, cvadricicluri şi autoturisme cu capacitatea cilindrică de până la 1.600 cm³, inclusiv	8
2	Motociclete, tricicluri şi cvadricicluri cu capacitatea cilindrică de peste 1.600 cm³	9
3	Autoturisme cu capacitatea cilindrică între 1.601 cm³ şi 2.000 cm³ inclusiv	18
4	Autoturisme cu capacitatea cilindrică între 2.001 cm³ şi 2.600 cm³ inclusiv	72
5	Autoturisme cu capacitatea cilindrică între 2.601 cm³ şi 3.000 cm³ inclusiv	144
6	Autoturisme cu capacitatea cilindrică de peste 3.001 cm³	290
7	Autobuze, autocare, microbuze	24
8	Alte vehicule cu tracţiune mecanică cu masa totală maximă autorizată de până la 12 tone, inclusiv	30
9	Tractoare înmatriculate	18
	II. Vehicule înregistrate	
1	Vehicule cu capacitate cilindrică	lei/200 cm³
1.1	Vehicule înregistrate cu capacitate cilindrică < 4.800 cm³	2-4
1.2	Vehicule înregistrate cu capacitate cilindrică > 4.800 cm³	4-6
2	Vehicule fără capacitate cilindrică evidenţiată	50-150 lei/an

(3) În cazul mijloacelor de transport hibride, impozitul se reduce cu minimum 50%, conform hotărârii consiliului local.

(4) În cazul unui ataş, impozitul pe mijlocul de transport este de 50% din impozitul pentru motocicletele respective.

(5) În cazul unui autovehicul de transport de marfă cu masa totală autorizată egală sau mai mare de 12 tone, impozitul pe mijloacele de transport este egal cu suma corespunzătoare prevăzută în tabelul următor:

Numărul de axe şi greutatea brută încărcată maximă admisă			Impozitul (în lei/an)	
			Ax(e) motor(oare) cu sistem de suspensie pneumatică sau echivalente recunoscute	Alte sisteme de suspensie pentru axele motoare
I	două axe			
	1.	Masa de cel puţin 12 tone, dar mai mică de 13 tone	0	142
	2.	Masa de cel puţin 13 tone, dar mai mică de 14 tone	142	395
	3.	Masa de cel puţin 14 tone, dar mai mică de 15 tone	395	555
	4.	Masa de cel puţin 15 tone, dar mai mică de 18 tone	555	1.257
	5.	Masa de cel puţin 18 tone	555	1.257
II	3 axe			
	1.	Masa de cel puţin 15 tone, dar mai mică de 17 tone	142	248
	2.	Masa de cel puţin 17 tone, dar mai mică de 19 tone	248	509
	3.	Masa de cel puţin 19 tone, dar mai mică de 21 tone	509	661

	4.	Masa de cel puțin 21 tone, dar mai mică de 23 tone	661	1.019
	5.	Masa de cel puțin 23 tone, dar mai mică de 25 tone	1.019	1.583
	6.	Masa de cel puțin 25 tone, dar mai mică de 26 tone	1.019	1.583
	7.	Masa de cel puțin 26 tone	1.019	1.583
III	4 axe			
	1.	Masa de cel puțin 23 tone, dar mai mică de 25 tone	661	670
	2.	Masa de cel puțin 25 tone, dar mai mică de 27 tone	670	1.046
	3.	Masa de cel puțin 27 tone, dar mai mică de 29 tone	1.046	1.661
	4.	Masa de cel puțin 29 tone, dar mai mică de 31 tone	1.661	2.464
	5.	Masa de cel puțin 31 tone, dar mai mică de 32 tone	1.661	2.464
	6.	Masa de cel puțin 32 tone	1.661	2.464

(6) În cazul unei combinații de autovehicule, un autovehicul articulat sau tren rutier, de transport de marfă cu masa totală maximă autorizată egală sau mai mare de 12 tone, impozitul pe mijloacele de transport este egal cu suma corespunzătoare prevăzută în tabelul următor:

Numărul de axe și greutatea brută încărcată maximă admisă			Impozitul (în lei/an)	
			Ax(e) motor(oare) cu sistem de suspensie pneumatică sau echivalente recunoscute	Alte sisteme de suspensie pentru axele motoare
I	2 + 1 axe			
	1.	Masa de cel puțin 12 tone, dar mai mică de 14 tone	0	0
	2.	Masa de cel puțin 14 tone, dar mai mică de 16 tone	0	0
	3.	Masa de cel puțin 16 tone, dar mai mică de 18 tone	0	64
	4.	Masa de cel puțin 18 tone, dar mai mică de 20 tone	64	147
	5.	Masa de cel puțin 20 tone, dar mai mică de 22 tone	147	344
	6.	Masa de cel puțin 22 tone, dar mai mică de 23 tone	344	445
	7.	Masa de cel puțin 23 tone, dar mai mică de 25 tone	445	803
	8.	Masa de cel puțin 25 tone, dar mai mică de 28 tone	803	1.408
	9.	Masa de cel puțin 28 tone	803	1.408
II	2 + 2 axe			
	1.	Masa de cel puțin 23 tone, dar mai mică de 25 tone	138	321
	2.	Masa de cel puțin 25 tone, dar mai mică de 26 tone	321	528
	3.	Masa de cel puțin 26 tone, dar mai mică de 28 tone	528	775
	4.	Masa de cel puțin 28 tone, dar mai mică de 29 tone	775	936
	5.	Masa de cel puțin 29 tone, dar mai mică de 31 tone	936	1.537
	6.	Masa de cel puțin 31 tone, dar mai mică de 33 tone	1.537	2.133
	7.	Masa de cel puțin 33 tone, dar mai mică de 36 tone	2.133	3.239
	8.	Masa de cel puțin 36 tone, dar mai mică de 38 tone	2.133	3.239
	9.	Masa de cel puțin 38 tone	2.133	3.239
III	2 + 3 axe			
	1.	Masa de cel puțin 36 tone, dar mai mică de 38 tone	1.698	2.363
	2.	Masa de cel puțin 38 tone, dar mai mică de 40 tone	2.363	3.211
	3.	Masa de cel puțin 40 tone	2.363	3.211
IV	3 + 2 axe			
	1.	Masa de cel puțin 36 tone, dar mai mică de 38 tone	1.500	2.083
	2.	Masa de cel puțin 38 tone, dar mai mică de 40 tone	2.083	2.881
	3.	Masa de cel puțin 40 tone, dar mai mică de 44 tone	2.881	4.262
	4.	Masa de cel puțin 44 tone	2.881	4.262
V	3 + 3 axe			
	1.	Masa de cel puțin 36 tone, dar mai mică de 38 tone	853	1.032
	2.	Masa de cel puțin 38 tone, dar mai mică de 40 tone	1.032	1.542
	3.	Masa de cel puțin 40 tone, dar mai mică de 44 tone	1.542	2.454
	4.	Masa de cel puțin 44 tone	1.542	2.454

(7) În cazul unei remorci, al unei semiremorci sau rulote care nu face parte dintr-o combinație de autovehicule prevăzută la alin. (6), impozitul pe mijloacele de transport este egal cu suma corespunzătoare din tabelul următor:

Masa totală maximă autorizată	Impozitul - lei -
a) Până la 1 tonă, inclusiv	9
b) Peste o tonă, dar nu mai mult de 3 tone	34
c) Peste 3 tone, dar nu mai mult de 5 tone	52
d) Peste 5 tone	64

(8) În cazul mijloacelor de transport pe apă, impozitul pe mijlocul de transport este egal cu suma corespunzătoare din tabelul următor:

Mijlocul de transport pe apă	Impozit - lei/an -
1. Luntre, bărci fără motor folosite pentru pescuit și uz personal	21
2. Bărci fără motor, folosite în alte scopuri	56
3. Bărci cu motor	210
4. Nave de sport și agrement	între 0 și 1.119
5. Scutere de apă	210
6. Remorchere și împingătoare	x
a) până la 500 CP inclusiv	559
b) peste 500 CP și până la 2.000 CP, inclusiv	909
c) peste 2.000 CP și până la 4.000 CP, inclusiv	1.398
d) peste 4.000 CP	2.237
7. Vapoare – pentru fiecare 1.000 tdw sau fracțiune din acesta	182
8. Ceamuri, șlepuri și barje fluviale:	x
a) cu capacitatea de încărcare până la 1.500 tone, inclusiv	182
b) cu capacitatea de încărcare de peste 1.500 tone, și până la 3.000 tone, inclusiv	280
c) cu capacitatea de încărcare de peste 3.000 tone	490

(9) În înțelesul prezentului articol, capacitatea cilindrică sau masa totală maximă autorizată a unui mijloc de transport se stabilește prin cartea de identitate a mijlocului de transport, prin factura de achiziție sau un alt document similar.

NORME METODOLOGICE

111. Impozitul pe mijloacele de transport cu tracțiune mecanică este anual și se stabilește în sumă fixă pentru fiecare tip de mijloc de transport prevăzut la art. 470 din Codul fiscal, pentru fiecare 200 cm^3 sau fracțiune din aceasta.

112. Fiecare vehicul care are date de identificare proprii, din punct de vedere fiscal, constituie un obiect impozabil.

113. Prin sintagma *document similar*, prevăzută la art. 470 alin. (9) din Codul fiscal, se înțelege adeverința eliberată de o persoană fizică sau de o persoană juridică specializată, care este autorizată să efectueze servicii auto, potrivit legii, prin care se atestă capacitatea cilindrică sau masa totală maximă autorizată.

114. (1) Exemplu de calcul privind impozitul pe mijloacele de transport aferent anului 2016, în cazul unui autoturism având capacitatea cilindrică de 1.500 cm^3:

A. Datele despre mijlocul de transport: autoturism care are capacitatea cilindrică de 1.500 cm^3.

B. Explicații privind modul de calcul al impozitului pe mijloacele de transport, astfel cum rezultă textul art. 470 alin. (2) din Codul fiscal:

1. se determină numărul de fracțiuni a 200 cm^3: capacitatea cilindrică a autoturismului se împarte la 200 cm^3, respectiv: 1.500 cm^3 : 200 cm^3 = 7,5; pentru calcul se consideră fracțiunea de 0,5 din 200 cm^3 la nivel de unitate, rezultă 8 fracțiuni;

2. se determină impozitul pe mijloacele de transport:

2.1. În tabelul prevăzut la art. 470 alin. (2) din Codul fiscal, se identifică suma corespunzătoare unui autoturism cu capacitatea cilindrică de până la 1.600 cm^3 inclusiv, respectiv 8 lei/200 cm^3;

2.2. numărul de fracțiuni prevăzut la pct. 1 se înmulțește cu suma prevăzută la subpct. 2.1, respectiv: 8x8 lei/200 cm^3 = 64 lei;
2.3. având în vedere prevederile art. 489 alin. (2) din Codul fiscal și considerând că în anul fiscal 2015 pentru anul fiscal 2016 autoritatea deliberativă a hotărât majorarea impozitului pe mijloacele de transport cu 15%, suma determinată la subpct. 2.2 se majorează cu acest procent sau, pentru ușurarea calculului, această sumă se înmulțește cu 1,15, respectiv: 64 lei x 1,15 = 73,60 lei; potrivit prevederilor pct. 11 lit. n) din prezentele norme metodologice, fracțiunea de 0,60 lei fiind peste 0,50 lei se întregește la 1 leu, impozitul pe mijloacele de transport se rotunjește la 74 lei.
(2) Exemplu de calcul privind impozitul pe mijloacele de transport aferent anului 2016, în cazul unui autoturism având capacitatea cilindrică de 2.500 cm^3:
A. Datele despre mijlocul de transport: autoturism care are o capacitate cilindrică de 2.500 cm^3.
B. Explicații privind modul de calcul al impozitului pe mijloacele de transport, astfel cum rezultă din art. 470 alin. (2) din Codul fiscal:
1. se determină numărul de fracțiuni a 200 cm^3: capacitatea cilindrică a autoturismului se împarte la 200 cm^3, respectiv: 2.500 cm^3 : 200 cm^3 = 12,50; pentru calcul se consideră fracțiunea de 0,50 la nivel de unitate, rezultă 13 fracțiuni;
2. se determină impozitul asupra mijloacelor de transport:
2.1. În tabelul prevăzut la art. 470 alin. (2) din Codul fiscal, se identifică suma corespunzătoare unui autoturism cu capacitatea cilindrică între 2.001 cm^3 și 2.600 cm^3 inclusiv, respectiv: 72 lei/200 cm^3;
2.2. numărul de unități prevăzut la pct. 1 se înmulțește cu suma prevăzută la subpct. 2.1, respectiv: 13 x 72 lei/200 cm^3 = 936 lei;
2.3. având în vedere prevederile art. 489 alin. (2) din Codul fiscal și considerând că în anul fiscal 2015 pentru anul fiscal 2016 autoritatea deliberativă a hotărât majorarea impozitului asupra mijloacelor de transport cu 15%, suma determinată la subpct. 2.2 se majorează cu acest procent sau, pentru ușurarea calculului, această sumă se înmulțește cu 1,15, respectiv: 936 lei x 1,15 = 1.076,4 lei;
2.4. având în vedere prevederile pct. 11 lit. n) din prezentele norme metodologice, suma de la pct. 2.3 se rotunjește la 1.076 lei.
115. Stabilirea, constatarea, controlul, urmărirea și încasarea impozitului pe mijloacele de transport se efectuează de către organele fiscale locale în a căror rază de competență se află domiciliul, sediul sau punctul de lucru al contribuabilului.
116. (1) Pentru categoriile de autovehicule de transport marfă prevăzute la art. 470 alin. (5) din Codul fiscal, impozitul anual se stabilește în sumă fixă în lei/an, în mod diferențiat, în funcție de numărul de axe, de masa totală maximă autorizată și de sistemul de suspensie cu care sunt dotate.
(2) Prin masa totală maximă autorizată se înțelege masa totală a vehiculului încărcat, declarată admisibilă cu prilejul autorizării de către autoritatea competentă.
(3) Numărul axelor și masa totală maximă autorizată, avute în vedere la calcularea impozitului, sunt cele înscrise în cartea de identitate a autovehiculului în rândul 7 și, respectiv, rândul 11.
(4) Dacă sistemul de suspensie nu este înscris în caseta liberă din cartea de identitate a autovehiculului ca informație suplimentară, deținătorii vor prezenta o adeverință eliberată în acest sens de către Regia Autonomă „Registrul Auto Român".
(5) În cazul autovehiculelor de până la 12 tone inclusiv, destinate prin construcție atât transportului de persoane, cât și de bunuri, pentru stabilirea impozitului pe mijloacele de transport, acestea sunt asimilate vehiculelor prevăzute la pct. 8 din tabelul de la art. 470 alin. (2) din Codul fiscal, iar în cazul celor de peste 12 tone, acestea sunt asimilate autovehiculelor prevăzute la art. 470 alin. (5) din Codul fiscal. Intră sub incidența acestui alineat automobilele mixte și automobilele specializate/autospecializate, astfel cum sunt definite de prevederile legale în vigoare.
117. În cazul în care contribuabilii nu depun documentele care să ateste sistemul suspensiei, impozitul pe mijloacele de transport se determină corespunzător autovehiculelor din categoria „vehicule cu alt sistem de suspensie".
118. Pentru remorci, semiremorci și rulote impozitul anual este stabilit în sumă fixă în lei/an, în mod diferențiat, în funcție de masa totală maximă autorizată a acestora.
119. În cazul combinațiilor de autovehicule, un autovehicul articulat sau tren rutier, de transport marfă cu masa totală maximă autorizată egală sau mai mare de 12 tone, omologate ca atare prin cartea de identitate a vehiculului, impozitul datorat este cel prevăzut la art. 470 alin. (6) din Codul fiscal.
120. Impozitul pe mijloacele de transport se stabilește pentru fiecare mijloc de transport cu tracțiune mecanică, precum și pentru fiecare remorcă, semiremorcă și rulotă care are cartea de identitate a vehiculelor, chiar dacă acestea circulă în combinație, întrucât Registrul Auto Român omologhează vehiculele rutiere conform Directivei 2007/46/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 5

noiembrie 2007 de stabilirea a unui cadru pentru omologarea autovehiculelor și remorcilor acestora, precum și a sistemelor, componentelor și unităților tehnice separate destinate vehiculelor respective.

121. Sub incidența prevederilor de la pct. 4 din tabelul prevăzut la art. 470 alin. (8) din Codul fiscal, respectiv nave de sport și agrement, se include orice ambarcațiune, indiferent de tip și de modul de propulsie, al cărei corp are lungimea de 2,5 m până la 24 m, măsurată conform standardelor armonizate aplicabile și care este destinată utilizării în scopuri sportive și recreative definite de art. 2 alin. (1) lit. a) din Hotărârea Guvernului nr. 2.195/2004 privind stabilirea condițiilor de introducere pe piață și/sau punere în funcțiune a ambarcațiunilor de agrement.

122. (1) Dacă mijlocul de transport înregistrat nu are caracteristicile unui autovehicul, nu intră sub incidența prevederilor art. 470 alin. (2), (4), (5) sau (6) din Codul fiscal, în vederea Stabilirii impozitului pe mijloacele de transport, fiind considerat utilaj.

(2) Dacă mijlocul de transport înregistrat este prevăzut cu roți și axe fără a avea autopropulsie se impozitează conform art. 470 alin. (7) din Codul fiscal, pentru categoria remorci, semiremorci sau rulote.

(3) Dacă mijlocul de transport înregistrat este prevăzut cu roți, axe și autopropulsie, impozitul se stabilește conform art. 470 alin. (2), (5) sau (6) din Codul fiscal, după caz.

(4) Dacă un mijloc de transport prevăzut la alin. (1) și (3) nu are carte de identitate atunci se datorează taxa prevăzută la art. 486 alin. (2) și (3) din Codul fiscal.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

• *Dec. CCR nr. 259/2010 (publicată în M. Of. nr. 224 din 9 aprilie 2010), nr. 46/2013 (publicată în M. Of. nr. 209 din 12 aprilie 2013).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 263 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Impunerea mijloacelor de transport rutier (de marfă) este reglementată unitar la nivelul Uniunii Europene. Impozitul pe aceste mijloace de transport se actualizează în mod distinct de celelalte impozite locale. Începând cu data de 1 ianuarie 2018, impozitul pe vehiculele utilizate pentru transportul de mărfuri (cu o greutate de peste 12 tone) este ajustat în conformitate cu reglementările UE (creștere de aproximativ 7%).

Modificări:

Alin. (5) și (6) au fost modificate prin OUG nr. 79/2017, începând cu 1 ianuarie 2018.

Declararea și datorarea impozitului pe mijloacele de transport

Art. 471. – (1) Impozitul pe mijlocul de transport este datorat pentru întregul an fiscal de persoana care deține dreptul de proprietate asupra unui mijloc de transport înmatriculat sau înregistrat în România la data de 31 decembrie a anului fiscal anterior.

(2) În cazul dobândirii unui mijloc de transport, proprietarul acestuia are obligația să depună o declarație la organul fiscal local în a cărui rază teritorială de competență are domiciliul, sediul sau punctul de lucru, după caz, în termen de 30 de zile de la data dobândirii și datorează impozit pe mijloacele de transport începând cu data de 1 ianuarie a anului următor înmatriculării sau înregistrării mijlocului de transport.

(3) În cazul în care mijlocul de transport este dobândit în alt stat decât România, proprietarul acestuia are obligația să depună o declarație la organul fiscal local în a cărui rază teritorială de competență are domiciliul, sediul sau punctul de lucru, după caz, și datorează impozit pe mijloacele de transport începând cu data de 1 ianuarie a anului următor înmatriculării sau înregistrării acestuia în România.

(4) În cazul radierii din circulație a unui mijloc de transport, proprietarul are obligația să depună o declarație la organul fiscal în a cărui rază teritorială de competență își are domiciliul, sediul sau punctul de lucru, după caz, în termen de 30 de zile de la data radierii, și încetează să datoreze impozitul începând cu data de 1 ianuarie a anului următor.

(5) În cazul oricărei situații care conduce la modificarea impozitului pe mijloacele de transport, inclusiv schimbarea domiciliului, sediului sau punctului de lucru, contribuabilul are obligația depunerii declarației fiscale cu privire la mijlocul de transport la organul fiscal local pe a cărei rază teritorială își are domiciliul/sediul/punctul de lucru, în termen de 30 de zile, inclusiv, de la modificarea survenită, și datorează impozitul pe mijloacele de transport stabilit în noile condiții începând cu data de 1 ianuarie a anului următor.

(6) În cazul unui mijloc de transport care face obiectul unui contract de leasing financiar, pe întreaga durată a acestuia se aplică următoarele reguli:

a) impozitul pe mijloacele de transport se datorează de locatar începând cu data de 1 ianuarie a anului următor încheierii contractului de leasing financiar, până la sfârșitul anului în cursul căruia încetează contractul de leasing financiar;

b) locatarul are obligația depunerii declarației fiscale la organul fiscal local în a cărui rază de competență se înregistrează mijlocul de transport, în termen de 30 de zile de la data procesului-verbal de predare-primire a bunului sau a altor documente similare care atestă intrarea bunului în posesia locatarului, însoțită de o copie a acestor documente;

c) la încetarea contractului de leasing, atât locatarul, cât și locatorul au obligația depunerii declarației fiscale la consiliul local competent, în termen de 30 de zile de la data încheierii procesului-verbal de predare-primire a bunului sau a altor documente similare care atestă intrarea bunului în posesia locatorului, însoțită de o copie a acestor documente.

(7) Depunerea declarațiilor fiscale reprezintă o obligație și în cazul persoanelor care beneficiază de scutiri sau reduceri de la plata impozitului pe mijloacele de transport.

NORME METODOLOGICE

123. La înstrăinarea unui mijloc de transport în cursul anului, proprietarul acestuia, potrivit art. 10 alin. (5) din Ordonanța Guvernului nr. 78/2000 privind omologarea, eliberarea cărții de identitate și certificarea autenticității vehiculelor rutiere, în vederea comercializării, înmatriculării sau înregistrării acestora în România, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 230/2003, cu modificările și completările ulterioare, transmite dobânditorului cartea de identitate a vehiculului, urmând ca apoi cumpărătorul să declare mijlocul de transport la organul fiscal local pe raza căruia are domiciliul, sediul sau punctul de lucru, în termen de 30 de zile de la data actului de dobândire și să înmatriculeze/înregistreze pe numele său mijlocul de transport la autoritățile competente. Actul de înstrăinare-dobândire se înregistrează în Registrul prevăzut la pct. 101.

124. (1) Impozitul pe mijloacele de transport se datorează pentru întregul an fiscal de persoana care deține dreptul de proprietate asupra unui mijloc de transport înmatriculat sau înregistrat în România la data de 31 decembrie a anului fiscal anterior și încetează de a se mai datora începând cu 1 ianuarie a anului fiscal următor în următoarele situații:

a) înstrăinarea mijlocului de transport;

b) radierea mijlocului de transport din circulație; ori

c) radierea contribuabililor persoane juridice din evidențele fiscale, inclusiv din Registrul prevăzut la pct. 101, ca urmare a pronunțării unei sentințe de închidere a procedurii falimentului;

d) schimbarea domiciliului fiscal al contribuabilului într-o altă unitate administrativ-teritorială, caz în care acesta are obligația să depună declarație fiscală în acest sens, atât la organul fiscal unde a avut domiciliul fiscal, cât și la organul fiscal unde își stabilește noul domiciliu fiscal, în termen de 30 de zile de la apariția acestei situații.

(2) Pentru mijloacele de transport dobândite de către contribuabili până la 31 decembrie a anului curent, care au fost înmatriculate/înregistrate în România anterior dobândirii, contribuabilii dobânditori datorează impozitul pe mijloacele de transport începând cu data de 1 ianuarie a anului fiscal următor anului curent, chiar dacă nu l-au înmatriculat/înregistrat pe numele lor, după data de 31 decembrie.

125. Înstrăinarea privește pierderea proprietății prin transferul dreptului de proprietate asupra mijlocului de transport prin oricare dintre modalitățile prevăzute de lege.

126. (1) Radierea din evidență a vehiculelor se face de către autoritatea care a efectuat înmatricularea sau înregistrarea doar în cazul scoaterii definitive din circulație a acestora, la cererea proprietarului, în următoarele cazuri:

a) proprietarul dorește retragerea definitivă din circulație a vehiculului și face dovada depozitării acestuia într-un spațiu adecvat, deținut în condițiile legii, spațiu care nu afectează domeniul public sau care afectează domeniul public, dar pentru care există o convenție sau o autorizație, în acest scop, de la autoritățile competente;

b) proprietarul face dovada dezmembrării, casării sau predării vehiculului la unități specializate în vederea dezmembrării;

c) la scoaterea definitivă din România a vehiculului respectiv;

d) în cazul furtului vehiculului.

(2) Pentru mijlocul de transport pentru care contribuabilul nu mai poate face dovada existenței fizice, scăderea de la plata impozitului pe mijloacele de transport se face prin prezentarea unui certificat de

distrugere emis în conformitate cu prevederile Ordonanţei Guvernului nr. 82/2000 privind autorizarea operatorilor economici care desfăşoară activităţi de reparaţii, de reglare, de modificări constructive, de reconstrucţie a vehiculelor rutiere, precum şi de dezmembrare a vehiculelor scoase din uz, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 222/2003, cu modificările şi completările ulterioare, şi ale art. 19 din Legea nr. 212/2015 privind modalitatea de gestionare a vehiculelor şi a vehiculelor scoase din uz.

(3) În lipsa documentului prevăzut la alin. (2), contribuabilul care nu mai poate face dovada existenţei fizice a mijlocului de transport cu care figurează înregistrat în evidenţele organelor fiscale locale prezintă o declaraţie pe propria răspundere din care să rezulte elementele de identificare a contribuabilului şi a mijlocului de transport respectiv, documentul prin care a dobândit acel mijloc de transport, împrejurările care au condus la pierderea acestuia şi operează, în ceea ce priveşte scăderea de la plata obligaţiilor fiscale datorate, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui în care depune această declaraţie la organul fiscal la care figurează înregistrat, numai dacă are achitate integral orice obligaţii fiscale datorate de natura impozitului asupra mijloacelor de transport stabilite până la data de 31 decembrie a anului fiscal în care depune declaraţia.

(4) Scoaterea din evidenţă a vehiculelor înregistrate, la trecerea acestora în proprietatea altei persoane, se face de către autoritatea care a efectuat înregistrarea, la cererea proprietarului, în condiţiile legii.

(5) Vehiculele declarate, potrivit legii, prin dispoziţie a autorităţii administraţiei publice locale, fără stăpân sau abandonate se radiază din oficiu în termen de 30 de zile de la primirea dispoziţiei respective.

127. În baza situaţiei centralizatoare prevăzute la pct. 101 alin. (8), organele fiscale locale constată care din mijloacele de transport declarate sunt înmatriculate, devenind astfel bunuri impozabile, şi care nu sunt înmatriculate, caz pentru care nu se datorează impozit.

128. Orice persoană fizică sau persoană juridică ce a dobândit/înstrăinat dreptul de proprietate asupra unui mijloc de transport are obligaţia să depună declaraţia fiscală la organul fiscal al autorităţilor administraţiei publice locale în a cărui rază de competenţă îşi are domiciliul fiscal, indiferent de durata deţinerii mijlocului de transport respectiv, chiar şi în cazul în care, în aceeaşi zi, imediat după dobândire, are loc înstrăinarea acestui obiect impozabil.

129. În cazul mijloacelor de transport cu tracţiune mecanică, sunt aplicabile prevederile Ordonanţei Guvernului nr. 78/2000 privind omologarea, eliberarea cărţii de identitate şi certificarea autenticităţii vehiculelor rutiere în vederea comercializării, înmatriculării sau înregistrării acestora în România, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 230/2003, cu modificările şi completările ulterioare, precum şi ale Ordinului ministrului administraţiei şi internelor nr. 1.501/2006 privind procedura înmatriculării, înregistrării, radierii şi eliberarea autorizaţiei de circulaţie provizorie sau pentru probe a vehiculelor, cu completările ulterioare.

130. (1) Pentru definirea categoriilor de folosinţă ale vehiculelor rutiere se au în vedere prevederile Ordinului ministrului lucrărilor publice, transporturilor şi locuinţei nr. 211/2003 pentru aprobarea Reglementărilor privind omologarea de tip şi eliberarea cărţii de identitate a vehiculelor rutiere, precum şi omologarea de tip a produselor utilizate la acestea - RNTR 2, cu modificările ulterioare.

(2) Pentru înregistrarea mijloacelor de transport în evidenţele organelor fiscale ale autorităţilor administraţiei publice se utilizează declaraţiile stabilite conform modelului aprobat prin ordin al ministrului dezvoltării regionale şi administraţiei publice, cu avizul ministrului finanţelor publice, în conformitate cu prevederile art. 342 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare, după cum contribuabilul este persoană fizică sau persoană juridică.

(3) La declaraţia fiscală prevăzută la alin. (2) se anexează o copie de pe cartea de identitate, precum şi copia certificată „pentru conformitate cu originalul" de pe contractul de vânzare-cumpărare, sub semnătură privată, contractul de schimb, factura, actul notarial de donaţie, certificatul de moştenitor etc., hotărârea judecătorească rămasă definitivă şi irevocabilă/definitivă şi executorie, după caz, sau orice alt document similar. Întreaga răspundere pentru veridicitatea celor declarate, precum şi pentru autenticitatea actelor depuse aparţine contribuabilului.

131. Impozitul pe mijloacele de transport nu se dă la scădere pentru anul fiscal următor dacă la 31 decembrie a anului fiscal în curs acestea se află în reparaţii curente, reparaţii capitale sau nu sunt utilizate din oricare alt motiv, inclusiv din lipsa unor piese de schimb din reţeaua comercială sau de la unităţile de reparaţii de profil.

132. Deţinerea unor piese sau a unor caroserii de autovehicule nu înseamnă că acel contribuabil are un autovehicul taxabil.

133. În caz de transformare a autoturismului prin schimbarea caroseriei, nu se stabileşte un nou impozit, deoarece capacitatea cilindrică a motorului nu se modifică.

134. (1) În aplicarea prevederilor art. 471 alin. (5) din Codul fiscal, organul fiscal local în ale cărui evidențe era înregistrat mijlocul de transport transmite dosarul, cu confirmare de primire, în vederea impunerii, în termen de 15 zile, organului fiscal local de la noul domiciliu, sediu sau punct de lucru.
(2) Organul fiscal local de la noul domiciliu, sediu sau punct de lucru, după caz, verifică exactitatea datelor privind impunerea la noua adresă.
135. (1) Impozitul pe mijloacele de transport se datorează de către locatar începând cu data 1 ianuarie a anului următor încheierii contractului de leasing financiar, până la sfârșitul anului în care încetează contractul de leasing financiar.
(2) La încheierea contractului de leasing financiar locatarul are obligația depunerii declarației fiscale la organul fiscal local competent pentru a înregistra mijlocul de transport pe rolul său fiscal în baza procesului-verbal de predare-primire a vehiculului, în original și copie, însoțit de o copie a contractului de leasing care atestă identitatea locatarului, persoană fizică sau juridică.
(3) La încetarea contractului de leasing financiar la termenul scadent în contract, locatarul care optează pentru achiziționarea vehiculului are obligația depunerii la organul fiscal competent a documentelor aferente transferului proprietății, respectiv dovada plății facturii valorii reziduale și o dovadă a achitării tuturor eventualelor debite restante emisă de locator. Anualitatea impozitării ia în considerare data facturii reziduale și a documentelor care dovedesc transferul proprietății.
(4) În cazul în care contractele de leasing financiar ce au ca obiect mijloace de transport încetează, ca urmare a rezilierii din vina locatarului, acesta solicită radierea autovehiculelor din rolul fiscal deschis pe numele său și transmite locatorului o copie a certificatului fiscal. În termen de 30 de zile, locatorul depune declarația fiscală la autoritatea fiscală prevăzută de lege.
136. În cazul contribuabililor proprietari de mijloace de transport supuse impozitului, plecați din localitatea unde au declarat că au domiciliul, sediul sau punctul de lucru, după caz, fără să încunoștințeze despre modificările intervenite, impozitele aferente se debitează în evidențele fiscale, urmând ca ulterior să se facă cercetări pentru a fi urmăriți la plată, potrivit reglementărilor legale.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 264 VCF, cu denumirea marginală: *Dobândiri și transferuri ale mijloacelor de transport.*

Modificări:
Pct. 123 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.
Alin. (2) al pct. 124 din norme a fost introdus prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.
Pct. 135 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Plata impozitului

Art. 472. – (1) Impozitul pe mijlocul de transport se plătește anual, în două rate egale, până la datele de 31 martie și 30 septembrie inclusiv.

(2) Pentru plata cu anticipație a impozitului pe mijlocul de transport, datorat pentru întregul an de către contribuabili, până la data de 31 martie a anului respectiv inclusiv, se acordă o bonificație de până la 10% inclusiv, stabilită prin hotărâre a consiliului local. La nivelul municipiului București, această atribuție revine Consiliului General al Municipiului București.

(3) Impozitul anual pe mijlocul de transport, datorat aceluiași buget local de către contribuabili, persoane fizice și juridice, de până la 50 lei inclusiv, se plătește integral până la primul termen de plată. În cazul în care contribuabilul deține în proprietate mai multe mijloace de transport, pentru care impozitul este datorat bugetului local al aceleiași unități administrativ-teritoriale, suma de 50 lei se referă la impozitul pe mijlocul de transport cumulat al acestora.

NORME METODOLOGICE

137. În sensul aplicării art. 472 alin. (2) din Codul fiscal, prin plata cu anticipație se înțelege stingerea obligației de plată a impozitului pe mijloacele de transport datorat aceluiași buget local în anul fiscal respectiv, până la data de 31 martie, inclusiv.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 265 VCF, cu aceeași denumire marginală.

CAPITOLUL V
Taxa pentru eliberarea certificatelor, avizelor și a autorizațiilor

Reguli generale

Art. 473. – Orice persoană care trebuie să obțină un certificat, un aviz sau o autorizație menționată în prezentul capitol trebuie să plătească o taxă la compartimentul de specialitate al autorității administrației publice locale înainte de a i se elibera certificatul, avizul sau autorizația necesară.

NORME METODOLOGICE

138. Se datorează taxă conform art. 473 din Codul fiscal pentru:
a) eliberarea certificatului de urbanism;
b) prelungirea certificatului de urbanism;
c) avizarea certificatului de urbanism;
d) eliberarea autorizației de construire;
e) prelungirea autorizației de construire;
f) eliberarea autorizației de desființare, totală sau parțială a unei construcții;
g) eliberarea autorizației de foraje sau excavări;
h) eliberarea autorizației necesare pentru lucrările de organizare de șantier în vederea realizării unei construcții;
i) eliberarea autorizației de amenajare de tabere, de corturi, căsuțe sau rulote ori campinguri;
j) autorizarea amplasării de chioșcuri, containere, tonete, cabine, spații de expunere, corturi și panouri, firme și reclame situate pe căile și în spațiile publice;
k) eliberarea unei autorizații privind lucrările de racorduri și branșamente la rețele publice de apă, canalizare, gaze, termice, energie electrică, telefonie și televiziune prin cablu;
l) eliberarea certificatului de nomenclatură stradală și adresă.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 266 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Taxă. Noțiune. În literatura de specialitate se face adesea distincție între *taxă* și *impozit*, prin prisma faptului că taxele sunt achitate în schimbul unei contraprestații furnizate de autoritatea care încasează suma respectivă. Prin excepție de la această regulă, se utilizează termenul de *taxă* pentru unele impozite indirecte (ex., taxa pe valoarea adăugată, taxa pe clădiri/teren). Taxele reglementate de acest articol se încadrează în această regulă, fiind achitate în legătură cu eliberarea/prelungirea/avizarea unor certificate ori autorizații.

Taxa pentru eliberarea certificatelor de urbanism, a autorizațiilor de construire și a altor avize și autorizații

Art. 474. – (1) Taxa pentru eliberarea certificatului de urbanism, în mediul urban, este egală cu suma stabilită conform tabelului următor:

Suprafața pentru care se obține certificatul de urbanism	- lei -
a) Până la 150 m², inclusiv	5-6
b) Între 151 m² și 250 m², inclusiv	6-7
c) Între 251 m² și 500 m², inclusiv	7-9
d) Între 501 m² și 750 m², inclusiv	9-12
e) Între 751 m² și 1.000 m², inclusiv	12-14
f) Peste 1.000 m²	14+0,01 lei/m² pentru fiecare m² care depășește 1.000 m²

(2) Taxa pentru eliberarea certificatului de urbanism pentru o zonă rurală este egală cu 50% din taxa stabilită conform alin. (1).

(3) Taxa pentru prelungirea unui certificat de urbanism este egală cu 30% din cuantumul taxei pentru eliberarea certificatului sau a autorizației inițiale.

(4) Taxa pentru avizarea certificatului de urbanism de către comisia de urbanism și amenajarea teritoriului, de către primari sau de structurile de specialitate din cadrul consiliului județean se stabilește de consiliul local în sumă de până la 15 lei, inclusiv.

(5) Taxa pentru eliberarea unei autorizații de construire pentru o clădire rezidențială sau clădire-anexă este egală cu 0,5% din valoarea autorizată a lucrărilor de construcții.

(6) Taxa pentru eliberarea autorizației de construire pentru alte construcții decât cele menționate la alin. (5) este egală cu 1% din valoarea autorizată a lucrărilor de construcție, inclusiv valoarea instalațiilor aferente.

(7) Pentru taxele prevăzute la alin. (5) și (6) stabilite pe baza valorii autorizate a lucrărilor de construcție se aplică următoarele reguli:

a) taxa datorată se stabilește pe baza valorii lucrărilor de construcție declarate de persoana care solicită autorizația și se plătește înainte de emiterea acesteia;

b) pentru taxa prevăzută la alin. (5), valoarea reală a lucrărilor de construcție nu poate fi mai mică decât valoarea impozabilă a clădirii stabilită conform art. 457;

c) în termen de 15 zile de la data finalizării lucrărilor de construcție, dar nu mai târziu de 15 zile de la data la care expiră autorizația respectivă, persoana care a obținut autorizația trebuie să depună o declarație privind valoarea lucrărilor de construcție la compartimentul de specialitate al autorității administrației publice locale;

d) până în cea de-a 15-a zi, inclusiv, de la data la care se depune situația finală privind valoarea lucrărilor de construcții, compartimentul de specialitate al autorității administrației publice locale are obligația de a stabili taxa datorată pe baza valorii reale a lucrărilor de construcție;

e) până în cea de-a 15-a zi, inclusiv, de la data la care compartimentul de specialitate al autorității administrației publice locale a comunicat valoarea stabilită pentru taxă, trebuie plătită orice diferență de taxă datorată de către persoana care a primit autorizația sau orice diferență de taxă care trebuie rambursată de autoritatea administrației publice locale.

(8) Taxa pentru prelungirea unei autorizații de construire este egală cu 30% din cuantumul taxei pentru eliberarea certificatului sau a autorizației inițiale.

(9) Taxa pentru eliberarea autorizației de desființare, totală sau parțială, a unei construcții este egală cu 0,1% din valoarea impozabilă stabilită pentru determinarea impozitului pe clădiri, aferentă părții desființate.

(10) Taxa pentru eliberarea autorizației de foraje sau excavări necesare lucrărilor de cercetare și prospectare a terenurilor în etapa efectuării studiilor geotehnice și a studiilor privind ridicările topografice, sondele de gaze, petrol și alte excavări se datorează de către titularii drepturilor de prospecțiune și explorare și se calculează prin înmulțirea numărului de metri pătrați de teren ce vor fi efectiv afectați la suprafața solului de foraje și excavări cu o valoare cuprinsă între 0 și 15 lei.

(11) În termen de 30 de zile de la finalizarea fazelor de cercetare și prospectare, contribuabilii au obligația să declare suprafața efectiv afectată de foraje sau excavări, iar în cazul în care aceasta diferă de cea pentru care a fost emisă anterior o autorizație, taxa aferentă se regularizează astfel încât să reflecte suprafața efectiv afectată.

(12) Taxa pentru eliberarea autorizației necesare pentru lucrările de organizare de șantier în vederea realizării unei construcții, care nu sunt incluse în altă autorizație de construire, este egală cu 3% din valoarea autorizată a lucrărilor de organizare de șantier.

(13) Taxa pentru eliberarea autorizației de amenajare de tabere de corturi, căsuțe sau rulote ori campinguri este egală cu 2% din valoarea autorizată a lucrărilor de construcție.

(14) Taxa pentru autorizarea amplasării de chioșcuri, containere, tonete, cabine, spații de expunere, corpuri și panouri de afișaj, firme și reclame situate pe căile și în spațiile publice este de până la 8 lei, inclusiv, pentru fiecare metru pătrat de suprafață ocupată de construcție.

(15) Taxa pentru eliberarea unei autorizații privind lucrările de racorduri și branșamente la rețele publice de apă, canalizare, gaze, termice, energie electrică, telefonie și televiziune prin cablu se stabilește de consiliul local și este de până la 13 lei, inclusiv, pentru fiecare racord.

(16) Taxa pentru eliberarea certificatului de nomenclatură stradală și adresă se stabilește de către consiliile locale în sumă de până la 9 lei, inclusiv.

NORME METODOLOGICE

139. (1) În sensul aplicării art. 474 alin. (1)-(4) din Codul fiscal, taxele pentru eliberarea certificatelor de urbanism se fac venit la bugetul local al comunei, al oraşului sau al municipiului, după caz, unde este amplasat terenul, cu excepţia certificatului de urbanism emis de către consiliul judeţean, caz în care un procent de 50% se constituie venit la bugetul local al judeţului. La nivelul municipiului Bucureşti, taxele pentru eliberarea certificatelor de urbanism se fac venit la bugetul local al sectoarelor acestuia.

(2) În cazul în care prin cerere se indică numai adresa, potrivit nomenclaturii stradale, suprafaţa de teren la care se raportează calculul taxei este suprafaţa întregii parcele, iar în cazul în care printr-un plan topografic sau de situaţie solicitantul individualizează o anumită suprafaţă din parcelă, taxa se aplică doar la aceasta.

140. Calculul taxei pentru eliberarea autorizaţiei de construire se face de către structurile de specialitate ale autorităţii administraţiei publice locale.

141. În aplicarea art. 474 alin. (5)-(16) din Codul fiscal se stabilesc următoarele reguli:

a) Pentru eliberarea autorizaţiei de construire, în cazul unei clădiri rezidenţiale, atât persoanele fizice, cât şi persoanele juridice solicitante datorează o taxă, reprezentând 0,5% din valoarea de proiect declarată în cererea pentru eliberarea autorizaţiei, în conformitate cu proiectul prezentat, în condiţiile Legii nr. 50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcţii, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, valoare care include instalaţiile aferente şi nu include T.V.A.

b) În cazul lucrărilor de construire a clădirilor rezidenţiale, proprietate a persoanelor fizice, dacă valoarea de proiect declarată în cererea pentru eliberarea autorizaţiei de construire este mai mică decât valoarea impozabilă determinată în condiţiile art. 457 alin. (2) din Codul fiscal, taxa se calculează prin aplicarea cotei de 0,5% asupra valorii impozabile, dacă valoarea declarată a lucrărilor de construcţie este mai mică decât valoarea impozabilă stabilită în condiţiile art. 457 din Codul fiscal, pentru determinarea taxei se are în vedere această din urmă valoare.

c) În situaţia în care se apreciază că valoarea declarată a lucrărilor este subevaluată în raport cu alte lucrări similare, compartimentul de specialitate al organului fiscal local din raza de competenţă unde se realizează lucrările de construire, la sesizarea structurii de specialitate, are obligaţia să efectueze cel puţin inspecţia fiscală parţială, în condiţiile Codului de procedură fiscală, pentru verificarea concordanţei dintre valoarea reală a lucrărilor declarate pentru regularizarea taxei şi înregistrările efectuate în evidenţa contabilă. Noţiunea situaţia finală corespunde procesului-verbal de recepţie.

d) În cazul în care beneficiarul autorizaţiei de construire nu efectuează începerea lucrărilor pentru care autorizaţia de construire s-a emis în termenul stabilit şi nu solicită prelungirea acesteia, organul fiscal local are obligaţia de a restitui suma reprezentând taxă pentru eliberarea autorizaţiei de construire. În acest scop, beneficiarul are obligaţia de a depune o cerere de restituire a taxei pentru eliberarea autorizaţiei de construire, în termen de 30 de zile de la data expirării autorizaţiei de construire, la autoritatea publică locală competentă.

Compartimentul de specialitate al autorităţii administraţiei publice locale are obligaţia de a constata neînceperea lucrărilor în baza unui proces-verbal de constatare.

e) Atât în cazul persoanelor fizice, cât şi al persoanelor juridice, taxa pentru eliberarea autorizaţiei de desfiinţare parţială sau totală a unei construcţii se calculează prin aplicarea unei cote de 0,1% asupra valorii impozabile a clădirii rezidenţiale sau nerezidenţiale, după caz.

f) În cazul oricăror construcţii şi amenajări care nu sunt de natura clădirilor, ca de exemplu: gard, construcţie fără acoperiş, taxa pentru eliberarea autorizaţiei de desfiinţare parţială sau totală se calculează prin aplicarea unei cote de 0,1% asupra valorii reale a construcţiilor sau amenajării supuse desfiinţării, declarată de beneficiarul autorizaţiei.

142. Prin grija structurilor de specialitate ale autorităţii administraţiei publice locale, în termen de cel mult 15 zile de la data terminării lucrărilor de desfiinţare, se întocmeşte procesul-verbal, formular tipizat, în care se menţionează, pe lângă elementele de identificare a contribuabilului şi a autorizaţiei de desfiinţare, data de la care intervin modificări asupra impozitului pe clădiri şi/sau asupra impozitului pe terenul aferent construcţiilor/amenajărilor supuse desfiinţării, precum şi elementele care determină modificările respective, cum ar fi: suprafaţa construită la sol a clădirilor, suprafaţa construită desfăşurată a clădirilor, suprafaţa terenului, valoarea impozabilă a clădirilor şi altele care se apreciază ca fiind necesare pentru fundamentarea modificărilor.

143. Prin termenul desfiinţare se înţelege demolarea ori dezmembrarea parţială sau totală a construcţiei şi a instalaţiilor aferente, precum şi a oricăror altor amenajări.

144. (1) *Abrogat.*

(2) Autorizaţia de foraje şi excavări nu este de natura autorizaţiei de construire şi nici nu o înlocuieşte pe aceasta.

(3) Cererea pentru eliberarea autorizației de foraje și excavări are elementele constitutive ale declarației fiscale și se depune la structura de specialitate în a cărei rază de competență teritorială se realizează oricare dintre operațiunile prevăzute la art. 474 alin. (10) din Codul fiscal, cu cel puțin 30 de zile înainte de data începerii operațiunilor.

145. (1) În aplicarea art. 474 alin. (15) din Codul fiscal, taxa pentru eliberarea autorizațiilor privind lucrările de racorduri și branșamente la rețelele publice de apă, canalizare, gaze, termice, energie electrică, telefonie și televiziune prin cablu se datorează de către furnizorii serviciilor respective pentru fiecare instalație/beneficiar, înainte de efectuarea lucrărilor.

(2) În aplicarea art. 474 alin. (16) din Codul fiscal, taxa pentru eliberarea certificatului de nomenclatură stradală și adresă se datorează pentru fiecare certificat eliberat de către primari în condițiile Ordonanței Guvernului nr. 33/2002 privind reglementarea eliberării certificatelor și adeverințelor de către autoritățile publice centrale și locale, aprobată cu modificări prin Legea nr. 223/2002, prin care se confirmă realitatea existenței domiciliului/reședinței persoanei fizice sau a sediului persoanei juridice la adresa respectivă, potrivit nomenclaturii stradale aprobate la nivelul localității.

(3) Nivelurile taxelor prevăzute în sumă fixă la art. 474 alin. (1) și (2) din Codul fiscal se stabilesc de către consiliile locale sau consiliile județene, după caz, între limitele și în condițiile prevăzute în Codul fiscal. În cazul municipiului București această atribuție se îndeplinește de către Consiliul General al Municipiului București.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Dec. CCR nr. 1425/2011 (publicată în M. Of. nr. 88 din 3 februarie 2012);*
- *Decizia ÎCCJ (Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept) nr. 27/2017 (M. Of. nr. 510 din 3 iulie 2017).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 267 VCF, cu denumirea marginală: *Taxa pentru eliberarea certificatelor de urbanism, a autorizațiilor de construire și a altor avize asemănătoare.*

2. Scopul reglementării. Taxele de la acest articol sunt legate de activitatea de construcții. Din punct de vedere valoric, taxa pentru autorizația de construire este cea mai importantă. Această taxă se determină în două etape:

a) în prima fază se achită o taxă de autorizare, pe baza valorii estimate a lucrărilor de construcții, așa cum rezultă din devizul de lucrări (întocmit conform HG nr. 28/2008, în prezent abrogată, sau conform HG nr. 907/2016);

b) la finalizarea lucrărilor se regularizează taxa de autorizare pe baza valorii reale a lucrărilor de construcții.

3. Alte taxe/contribuții. În cazul lucrărilor de construcții, se datorează și alte taxe/contribuții la fonduri speciale – a se vedea Anexa nr. 1.

Modificări:

Alin. (1) al pct. 139 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Alin. (1) al pct. 144 din norme a fost abrogat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Taxa pentru eliberarea autorizațiilor pentru desfășurarea unor activități

Art. 475. – (1) Taxa pentru eliberarea autorizațiilor sanitare de funcționare se stabilește de consiliul local și este de până la 20 lei, inclusiv.

(2) Taxele pentru eliberarea atestatului de producător, respectiv pentru eliberarea carnetului de comercializare a produselor din sectorul agricol se stabilesc de către consiliile locale și sunt de până la 80 lei, inclusiv.

(3) Persoanele a căror activitate este înregistrată în grupele CAEN 561 - Restaurante, 563 - Baruri și alte activități de servire a băuturilor și 932 - Alte activități recreative și distractive, potrivit Clasificării activităților din economia națională - CAEN, actualizată prin Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr. 337/2007 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN, datorează bugetului local al comunei, orașului sau municipiului, după caz, în a cărui rază administrativ-teritorială se desfășoară activitatea, o taxă pentru eliberarea/vizarea anuală a autorizației privind desfășurarea acestor activități, în funcție de suprafața aferentă activităților respective, în sumă de:

a) până la 4.000 lei, pentru o suprafață de până la 500 m², inclusiv;

b) până la 8.000 lei pentru o suprafață mai mare de 500 m².

(4) Nivelul taxei prevăzute la alin. (3) se stabilește prin hotărâre a consiliului local. La nivelul municipiului București, această taxă se stabilește de către Consiliul General al Municipiului București și se face venit la bugetul local al sectorului în a cărui rază teritorială se desfășoară activitatea.

(5) Autorizația privind desfășurarea activităților prevăzute la alin. (3), în cazul în care persoana îndeplinește condițiile prevăzute de lege, se emite de către primarul în a cărui rază de competență se află sediul sau punctul de lucru.

NORME METODOLOGICE

146. Pentru aplicarea art. 475 alin. (1) din Codul fiscal, taxa pentru eliberarea autorizațiilor sanitare de funcționare are în vedere următoarele reguli:

a) taxa se referă la autorizațiile sanitare de funcționare eliberate de direcțiile de sănătate publică teritoriale în temeiul Legii nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, republicată, cu modificările ulterioare;

b) nivelul taxei se stabilește prin hotărâre a consiliului local al municipiilor, orașelor și comunelor. În cazul municipiului București se stabilește de către Consiliul General al Municipiului București;

c) taxa este anuală;

d) taxa se achită integral, anticipat eliberării sale, indiferent de perioada rămasă până la sfârșitul anului fiscal respectiv;

e) taxa constituie venit la bugetul local al unității administrativ-teritoriale unde se află situat obiectivul sau unde se desfășoară activitatea pentru care se solicită autorizarea. În cazul municipiului București, aceste taxe se fac venit la bugetul local al sectorului unde se află situat obiectivul sau unde se desfășoară activitatea pentru care se solicită autorizarea;

f) taxa nu se restituie dacă autorizația a fost suspendată temporar sau definitiv;

g) direcțiile de sănătate publică teritoriale vor solicita beneficiarilor autorizației respective dovada efectuării plății taxei în contul unității administrativ-teritoriale unde se află situate obiectivele și/sau unde se desfășoară activitățile pentru care se solicită autorizarea.

147. (1) Pentru aplicarea art. 475 alin. (2) din Codul fiscal, taxa pentru eliberarea atestatelor de producător, respectiv pentru eliberarea carnetului de comercializare a produselor din sectorul agricol se achită integral, anticipat eliberării atestatului de producător, indiferent de perioada rămasă până la sfârșitul anului fiscal respectiv, fără a substitui orice altă autorizație/aviz/acord/licență prevăzută ca obligație legală pentru organizarea și funcționarea unor astfel de activități comerciale.

(2) Taxa se face venit la bugetele locale ai căror ordonatori principali de credite sunt primarii care au eliberat certificatele de producător respective.

(3) Taxa se încasează de la persoanele fizice, producători, care intră sub incidența Legii nr. 145/2014 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieței produselor din sectorul agricol.

(4) Taxa se face venit la bugetele locale ai căror ordonatori principali de credite sunt primarii care au eliberat certificatele de producător respective.

(5) Nivelul taxei se stabilește prin hotărâri adoptate de consiliile locale. În cazul municipiului București, nivelul taxei se stabilește prin hotărâre adoptată de Consiliul General al Municipiului București.

COMENTARII ȘI NOTE

. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 268 CF, cu denumirea marginală: *Taxa pentru eliberarea autorizațiilor pentru a desfășura o activitate economică și a altor autorizații similare.*

Scutiri

Art. 476. – (1) Sunt scutite de taxa pentru eliberarea certificatelor, avizelor și autorizațiilor următoarele:

a) certificatele, avizele și autorizațiile ai căror beneficiari sunt veterani de război, văduve de război sau văduve nerecăsătorite ale veteranilor de război;

b) certificatele, avizele și autorizațiile ai căror beneficiari sunt persoanele prevăzute la art. 1 al Decretului-lege nr. 118/1990, republicat, cu modificările și completările ulterioare, și a persoanelor fizice prevăzute la art. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 105/1999, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 189/2000, cu modificările și completările ulterioare;

c) certificatele de urbanism și autorizațiile de construire pentru lăcașuri de cult sau construcții-anexă;

d) certificatele de urbanism și autorizațiile de construire pentru dezvoltarea, modernizarea sau reabilitarea infrastructurilor din transporturi care aparțin domeniului public al statului;

e) certificatele de urbanism și autorizațiile de construire pentru lucrările de interes public național, județean sau local;

f) certificatele de urbanism și autorizațiile de construire, dacă beneficiarul construcției este o instituție publică;

g) autorizațiile de construire pentru autostrăzile și căile ferate atribuite prin concesionare, conform legii;

h) certificatele de urbanism și autorizațiile de construire, dacă beneficiarul construcției este o instituție sau o unitate care funcționează sub coordonarea Ministerului Educației Naționale și Cercetării Științifice sau a Ministerului Tineretului și Sportului;

i) certificat de urbanism sau autorizație de construire, dacă beneficiarul construcției este o fundație înființată prin testament, constituită conform legii, cu scopul de a întreține, dezvolta și ajuta instituții de cultură națională, precum și de a susține acțiuni cu caracter umanitar, social și cultural;

j) certificat de urbanism sau autorizație de construire, dacă beneficiarul construcției este o organizație care are ca unică activitate acordarea gratuită de servicii sociale în unități specializate care asigură găzduire, îngrijire socială și medicală, asistență, ocrotire, activități de recuperare, reabilitare și reinserție socială pentru copil, familie, persoane cu handicap, persoane vârstnice, precum și pentru alte persoane aflate în dificultate, în condițiile legii;

k) certificat de urbanism sau autorizație de construire, în cazul unei calamități naturale.

(2) Consiliile locale pot hotărî să acorde scutirea sau reducerea taxei pentru eliberarea certificatelor, avizelor și autorizațiilor pentru:

a) lucrări de întreținere, reparare, conservare, consolidare, restaurare, punere în valoare a monumentelor istorice astfel cum sunt definite în Legea nr. 422/2001 privind protejarea monumentelor istorice, republicată, cu modificările ulterioare, datorate de proprietarii persoane fizice care realizează, integral sau parțial, aceste lucrări pe cheltuială proprie;

b) lucrări destinate păstrării integrității fizice și a cadrului construit sau natural al monumentelor istorice definite în Legea nr. 422/2001, republicată, cu modificările ulterioare, finanțate de proprietarii imobilelor din zona de protecție a monumentelor istorice, în concordanță cu reglementările cuprinse în documentațiile de urbanism întocmite potrivit legii;

c) lucrări executate în condițiile Ordonanței Guvernului nr. 20/1994 privind măsuri pentru reducerea riscului seismic al construcțiilor existente, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

d) lucrări executate în zone de regenerare urbană, delimitate în condițiile Legii nr. 350/2001 privind amenajarea teritoriului și urbanismul, cu modificările și completările ulterioare, lucrări în care se desfășoară operațiuni de regenerare urbană coordonate de administrația locală, în perioada derulării operațiunilor respective.

NORME METODOLOGICE

148. (1) Scutirile sau reducerile de taxe prevăzute la art. 476 alin. (2) din Codul fiscal pot fi acordate prin hotărâri ale consiliilor locale, adoptate în cursul anului pe baza criteriilor şi procedurilor stabilite de către acestea. La nivelul municipiului Bucureşti, scutirile sau reducerile de taxe se adoptă prin hotărâri ale consiliilor locale ale sectoarelor, pe baza unei proceduri-cadru aprobate prin hotărâre a Consiliului General al Municipiului Bucureşti.

(2) Hotărârile adoptate conform alin. (1) care se pot aplica monumentelor istorice, imobilelor din zonele construite protejate, din zonele de protecție ale monumentelor istorice şi din siturile arheologice şi industriale trebuie să respecte avizul direcțiilor județene de cultură sau, după caz, al Direcției de Cultură a Municipiului Bucureşti.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol preia prevederi din art. 269 VCF, cu denumirea marginală: *Scutiri*; art. 284 VCF, cu denumirea marginală: *Facilități pentru persoane fizice*; art. 285 VCF, cu denumirea marginală: *Facilități pentru persoane juridice*; art. 286 VCF, cu denumirea marginală: *Scutiri și facilități stabilite de consiliile locale.*

Modificări:

Lit. b) a alin. (1) a fost modificată prin Legea nr. 112/2016, începând cu data de 2 iunie 2016.

CAPITOLUL VI
Taxa pentru folosirea mijloacelor de reclamă și publicitate

Taxa pentru serviciile de reclamă și publicitate

Art. 477. – (1) Orice persoană care beneficiază de servicii de reclamă și publicitate în România în baza unui contract sau a unui alt fel de înțelegere încheiată cu altă persoană datorează plata taxei prevăzute în prezentul articol, cu excepția serviciilor de reclamă și publicitate realizate prin mijloacele de informare în masă scrise și audiovizuale.

(2) Publicitatea realizată prin mijloace de informare în masă scrise și audiovizuale, în sensul prezentului articol, corespunde activităților agenților de publicitate potrivit Clasificării activităților din economia națională - CAEN, cu modificările ulterioare, respectiv publicitatea realizată prin ziare și alte tipărituri, precum și prin radio, televiziune și internet.

(3) Taxa prevăzută în prezentul articol, denumită în continuare taxa pentru servicii de reclamă și publicitate, se plătește la bugetul local al unității administrativ-teritoriale în raza căreia persoana prestează serviciile de reclamă și publicitate.

(4) Taxa pentru servicii de reclamă și publicitate se calculează prin aplicarea cotei taxei respective la valoarea serviciilor de reclamă și publicitate.

(5) Cota taxei se stabilește de consiliul local, fiind cuprinsă între 1% și 3%.

(6) Valoarea serviciilor de reclamă și publicitate cuprinde orice plată obținută sau care urmează a fi obținută pentru serviciile de reclamă și publicitate, cu excepția taxei pe valoarea adăugată.

(7) Taxa pentru servicii de reclamă și publicitate prevăzută la alin. (1) se declară și se plătește de către prestatorul serviciului de reclamă și publicitate la bugetul local, lunar, până la data de 10 a lunii următoare celei în care a intrat în vigoare contractul de prestări de servicii de reclamă și publicitate.

NORME METODOLOGICE

149. În aplicarea prevederilor art. 477 din Codul fiscal, serviciile de decorare și întreținere se includ în valoarea serviciului de reclamă și publicitate.

150. (1) Prestatorul de servicii de reclamă și publicitate evidențiază în conturi analitice, în mod distinct, taxa de servicii de reclamă și publicitate datorată pe fiecare municipiu, oraș, comună, sector în parte, pe raza căruia se realizează serviciul de publicitate, situație pe care o transmite persoanei care beneficiază de servicii de reclamă și publicitate.

(2) Pe baza situației primite de la prestatorul de servicii de reclamă și publicitate, beneficiarul serviciilor de reclamă și publicitate depune declarația de impunere și varsă taxa pentru servicii de reclamă și publicitate la bugetul local al unității administrativ-teritoriale în raza căreia persoana prestează serviciile de reclamă și publicitate, lunar, până la data de 10 a lunii următoare celei în care a intrat în vigoare contractul de prestări de servicii de reclamă și publicitate.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 270 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Taxele de la acest capitol sunt legate de activitatea de reclamă/publicitate, fiind impozite indirecte. Practic, sunt două categorii de taxe:

a) taxa pentru afișajul în scop de reclamă și publicitate (reglementată la art. 478 Cod fiscal);

b) taxa pentru serviciile de reclamă și publicitate (TSRP) (reglementată de art. 477 Cod fiscal).

3. Taxa pentru servicii de publicitate. TSRP este taxa care se datorează pentru fiecare contract care are ca obiect prestarea de servicii de reclamă și publicitate, cu excepția publicității prin mass-media (publicații, internet, radio, TV). Taxa de afișaj este datorată numai în cazul în care beneficiarul închiriază spațiul destinat afișajului și afișează mesaje publicitare proprii.

Modificări:

Alin. (7) a fost modificat prin Legea nr. 112/2016, începând cu data de 2 iunie 2016.

Pct. 150 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Taxa pentru afișaj în scop de reclamă și publicitate

Art. 478. – (1) Orice persoană care utilizează un panou, un afișaj sau o structură de afișaj pentru reclamă și publicitate, cu excepția celei care intră sub incidența art. 477, datorează plata taxei anuale prevăzute în prezentul articol către bugetul local al comunei, al orașului sau al municipiului, după caz, în raza căreia/căruia este amplasat panoul, afișajul sau structura de afișaj respectivă. La nivelul municipiului București, această taxă revine bugetului local al sectorului în raza căruia este amplasat panoul, afișajul sau structura de afișaj respectivă.

(2) Valoarea taxei pentru afișaj în scop de reclamă și publicitate se calculează anual prin înmulțirea numărului de metri pătrați sau a fracțiunii de metru pătrat a suprafeței afișajului pentru reclamă sau publicitate cu suma stabilită de consiliul local, astfel:

a) în cazul unui afișaj situat în locul în care persoana derulează o activitate economică, suma este de până la 32 lei, inclusiv;

b) în cazul oricărui altui panou, afișaj sau oricărei altei structuri de afișaj pentru reclamă și publicitate, suma este de până la 23 lei, inclusiv.

(3) Taxa pentru afișaj în scop de reclamă și publicitate se recalculează pentru a reflecta numărul de luni sau fracțiunea din lună dintr-un an calendaristic în care se afișează în scop de reclamă și publicitate.

(4) Taxa pentru afișajul în scop de reclamă și publicitate se plătește anual, în două rate egale, până la datele de 31 martie și 30 septembrie inclusiv. Taxa pentru afișajul în scop de reclamă și publicitate, datorată aceluiași buget local de către contribuabili, persoane fizice și juridice, de până la 50 lei inclusiv, se plătește integral până la primul termen de plată.

(5) Persoanele care datorează taxa pentru afișaj în scop de reclamă și publicitate sunt obligate să depună o declarație la compartimentul de specialitate al autorității administrației publice locale în termen de 30 de zile de la data amplasării structurii de afișaj.

NORME METODOLOGICE

151. (1) În sensul prevederilor art. 478 din Codul fiscal, taxa pentru utilizarea unui panou, afişaj sau structură de afişaj pentru reclamă şi publicitate într-un loc public, care nu are la bază un contract de publicitate, este stabilită prin hotărâre a consiliilor locale, pe metru pătrat de afişaj. La nivelul municipiului Bucureşti această taxă se stabileşte prin hotărâre de către Consiliul General al Municipiului Bucureşti.

(2) Taxa este plătită de utilizatorul final şi se face venit la bugetul local. În cazul municipiului Bucureşti, taxa constituie venit la bugetul local al sectorului pe raza căruia este amplasat panoul, afişajul sau structura de afişaj.

(3) Taxa datorată se calculează prin înmulţirea numărului de metri pătraţi sau a fracţiunii de metru pătrat a afişajului cu suma pe metru pătrat stabilită prin hotărârea consiliului local.

152. (1) Suprafaţa pentru care se datorează taxa pentru afişaj în scop de reclamă şi publicitate, aşa cum este prevăzută la art. 478 din Codul fiscal, este determinată de dreptunghiul imaginar în care se înscriu toate elementele ce compun afişul, panoul sau firma, după caz.

(2) Firma instalată la locul în care o persoană derulează o activitate economică este asimilată afişului.

(3) Exemplu de calcul în cazul expunerii unui afiş, panou sau siglă:

Suprafaţa pentru care se datorează taxa pentru afişaj în scop de reclamă şi publicitate se determină prin înmulţirea L x l, respectiv 5,73 m x 4,08 m = 23,38 mp.

153. Taxa se calculează pentru un an fiscal în funcţie de numărul de luni în care se afişează în scop de reclamă şi publicitate. Fracţiunile mai mici de o lună se rotunjesc la lună.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Dec. ÎCCJ, s.c.a.f., nr. 3282/2009 (Taxa pentru servicii de reclamă şi publicitate).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 271 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Scutiri

Art. 479. – (1) Taxa pentru serviciile de reclamă și publicitate și taxa pentru afișaj în scop de reclamă și publicitate nu se aplică instituțiilor publice, cu excepția cazurilor când acestea fac reclamă unor activități economice.

(2) Taxa prevăzută în prezentul articol, denumită în continuare *taxa pentru afișaj în scop de reclamă și publicitate*, nu se aplică unei persoane care închiriază panoul, afișajul sau structura de afișaj unei alte persoane, în acest caz taxa prevăzută la art. 477 fiind plătită de această ultimă persoană.

(3) Taxa pentru afișaj în scop de reclamă și publicitate nu se datorează pentru afișele, panourile sau alte mijloace de reclamă și publicitate amplasate în interiorul clădirilor.

(4) Taxa pentru afișaj în scop de reclamă și publicitate nu se aplică pentru panourile de identificare a instalațiilor energetice, marcaje de avertizare sau marcaje de circulație, precum și alte informații de utilitate publică și educaționale.

(5) Nu se datorează taxa pentru folosirea mijloacelor de reclamă și publicitate pentru afișajul efectuat pe mijloacele de transport care nu sunt destinate, prin construcția lor, realizării de reclamă și publicitate.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 272 VCF, cu aceeași denumire marginală.

CAPITOLUL VII
Impozitul pe spectacole

Reguli generale

Art. 480. – (1) Orice persoană care organizează o manifestare artistică, o competiție sportivă sau altă activitate distractivă în România are obligația de a plăti impozitul prevăzut în prezentul capitol, denumit în continuare impozitul pe spectacole.

(2) Impozitul pe spectacole se plătește la bugetul local al unității administrativ-teritoriale în raza căreia are loc manifestarea artistică, competiția sportivă sau altă activitate distractivă.

NORME METODOLOGICE

154. În sensul prevederilor art. 480 din Codul fiscal, impozitul pe spectacole se plătește lunar, la bugetele locale ale comunelor, ale oraşelor sau ale municipiilor, după caz, în a căror rază de competență se desfășoară. La nivelul municipiului Bucureşti impozitul pe spectacole se face venit la bugetul local al sectoarelor în a căror rază de competență se desfășoară manifestarea artistică, competiția sportivă sau altă activitate distractivă.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 273 VCF, cu aceeași denumire marginală.

Calculul impozitului

Art. 481. – (1) Impozitul pe spectacole se calculează prin aplicarea cotei de impozit la suma încasată din vânzarea biletelor de intrare și a abonamentelor.

(2) Consiliile locale hotărăsc cota de impozit după cum urmează:

a) până la 2% pentru spectacolul de teatru, balet, operă, operetă, concert filarmonic sau altă manifestare muzicală, prezentarea unui film la cinematograf, un spectacol de circ sau orice competiție sportivă internă sau internațională;

b) până la 5% în cazul oricărei altei manifestări artistice decât cele enumerate la lit. a).

(3) Suma primită din vânzarea biletelor de intrare sau a abonamentelor nu cuprinde sumele plătite de organizatorul spectacolului în scopuri caritabile, conform contractului scris intrat în vigoare înaintea vânzării biletelor de intrare sau a abonamentelor.

(4) Persoanele care datorează impozitul pe spectacole stabilit în conformitate cu prezentul articol au obligația de:

a) a înregistra biletele de intrare și/sau abonamentele la compartimentul de specialitate al autorității administrației publice locale care își exercită autoritatea asupra locului unde are loc spectacolul;

b) a anunța tarifele pentru spectacol în locul unde este programat să aibă loc spectacolul, precum și în orice alt loc în care se vând bilete de intrare și/sau abonamente;

c) a preciza tarifele pe biletele de intrare și/sau abonamente și de a nu încasa sume care depășesc tarifele precizate pe biletele de intrare și/sau abonamente;

d) a emite un bilet de intrare și/sau abonament pentru toate sumele primite de la spectatori;

e) a asigura, la cererea compartimentului de specialitate al autorității administrației publice locale, documentele justificative privind calculul și plata impozitului pe spectacole;

f) a se conforma oricăror altor cerințe privind tipărirea, înregistrarea, avizarea, evidența și inventarul biletelor de intrare și a abonamentelor, care sunt precizate în normele elaborate în comun de Ministerul Finanțelor Publice și Ministerul Dezvoltării Regionale și Administrației Publice, contrasemnate de Ministerul Culturii și Ministerul Tineretului și Sportului.

NORME METODOLOGICE

155. În sensul art. 481 din Codul fiscal, persoanele fizice şi persoanele juridice care organizează manifestări artistice, competiții sportive sau orice altă activitate distractivă, cu caracter permanent sau ocazional, datorează impozitul pe spectacole, calculat în cote procentuale asupra încasărilor din vânzarea abonamentelor şi biletelor de intrare.

156. În aplicarea art. 481 alin. (4) din Codul fiscal, persoanelor care datorează impozitul pe spectacole le revine obligația de a înregistra la compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale în a căror rază teritorială îşi au domiciliul sau sediul atât abonamentele, cât şi biletele de intrare şi de a afişa tarifele la casele de vânzare a biletelor, precum şi la locul de desfăşurare a spectacolelor, interzicându-li-se să încaseze sume care depăşesc tarifele precizate pe biletele de intrare şi/sau abonamente.

157. În cazul în care contribuabilii prevăzuți la pct. 156 organizează aceste spectacole în raza teritorială de competență a altor autorități ale administrației publice locale decât cele de la domiciliul sau sediul lor, după caz, acestora le revine obligația de a înregistra abonamentele şi biletele de intrare la compartimentele de specialitate ale autorităților publice locale în a căror rază teritorială se desfăşoară spectacolele.

158. Persoanele care datorează impozit pe spectacole pot emite bilete şi abonamente de intrare la spectacole prin sistem propriu de înseriere şi numerotare, folosind programul informatic propriu, care să conțină informații minime obligatorii conform Hotărârii Guvernului nr. 846/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice privind tipărirea, înregistrarea, evidența şi gestionarea abonamentelor şi biletelor de intrare la spectacole.

LEGISLAȚIE ŞI JURISPRUDENȚĂ

- *HG nr. 846/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice privind tipărirea, înregistrarea, vizarea, evidența şi gestionarea abonamentelor şi biletelor de intrare la spectacole (publicată în M. Of. nr. 638 din 29 august 2002).*

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 274 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Scutiri

Art. 482. – Spectacolele organizate în scopuri umanitare sunt scutite de la plata impozitului pe spectacole.

NORME METODOLOGICE

159. În sensul art. 482 din Codul fiscal, contractele încheiate între organizatorii spectacolelor și beneficiarii sumelor cedate în scopuri umanitare se vor înregistra la compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale în a căror rază teritorială se desfășoară aceste manifestări, prealabil organizării acestora. Pentru aceste sume nu se datorează impozit pe spectacol.

160. Contractele care intră sub incidența prevederilor art. 482 din Codul fiscal sunt cele ce fac obiectul prevederilor Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificările și completările ulterioare.

COMENTARII ȘI NOTE

I. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 276 VCF, cu aceeași denumire marginală.

Plata impozitului

Art. 483. – (1) Impozitul pe spectacole se plătește lunar până la data de 10, inclusiv, a lunii următoare celei în care a avut loc spectacolul.

(2) Orice persoană care datorează impozitul pe spectacole are obligația de a depune o declarație la compartimentul de specialitate al autorității administrației publice locale, până la data stabilită pentru fiecare plată a impozitului pe spectacole. Formatul declarației se precizează în normele elaborate în comun de Ministerul Finanțelor Publice și Ministerul Dezvoltării Regionale și Administrației Publice.

(3) Persoanele care datorează impozitul pe spectacole răspund pentru calculul corect al impozitului, depunerea la timp a declarației și plata la timp a impozitului.

COMENTARII ȘI NOTE

I. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 277 VCF, cu aceeași denumire marginală.

CAPITOLUL VIII
Taxe speciale

Taxe speciale

Art. 484. – (1) Pentru funcționarea unor servicii publice locale create în interesul persoanelor fizice și juridice, precum și pentru promovarea turistică a localității, consiliile locale, județene și Consiliul General al Municipiului București, după caz, pot adopta taxe speciale.

(2) Domeniile în care consiliile locale, județene și Consiliul General al Municipiului București, după caz, pot adopta taxe speciale pentru serviciile publice locale, precum și cuantumul acestora se stabilesc în conformitate cu prevederile Legii nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, cu modificările și completările ulterioare.

(3) Taxele speciale se încasează numai de la persoanele fizice și juridice care beneficiază de serviciile oferite de instituția sau serviciul public de interes local, potrivit regulamentului de organizare și funcționare al acestora, sau de la cele care sunt obligate, potrivit legii, să efectueze prestații ce intră în sfera de activitate a acestui tip de serviciu.

(4) Taxa specială pentru promovarea turistică a localității la nivelul municipiului București se face venit la bugetul local al municipiului București.

NORME METODOLOGICE

161. În sensul art. 484 din Codul fiscal, se stabilesc următoarele reguli:

a) consiliile locale, consiliile județene și Consiliul General al Municipiului București, după caz, prin proceduri aprobate, vor stabili condițiile și sectoarele de activitate în conformitate cu Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, cu modificările și completările ulterioare, precum și modul de organizare și funcționare a serviciilor publice pentru care se propun taxele respective și modalitățile de consultare și de obținere a acordului persoanelor fizice și juridice beneficiare ale serviciilor respective. Hotărârile acestora vor fi afișate la sediul autorităților administrației publice locale și vor fi publicate, potrivit legii;

b) în vederea asigurării resurselor financiare pentru promovarea turistică, consiliile locale, județene și Consiliul General al Municipiului București, după caz, pot institui taxe speciale, ca de exemplu: pentru cazarea turiștilor în structuri de cazare, de agrement sau pentru alte activități turistice, stabilite prin hotărâre a consiliului local, în limitele și în condițiile legii;

c) taxele speciale, instituite potrivit prevederilor art. 484 din Codul fiscal, se fac venit la bugetul local, fiind utilizate în scopurile pentru care au fost înființate. La nivelul municipiului București se fac venit la bugetul local al sectoarelor, cu excepția taxei speciale pentru promovarea turistică a localității care la nivelul municipiului București se face venit la bugetul local al municipiului București.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 282 VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Taxa. Noțiune. Așa cum am arătat la art. 473, în literatura de specialitate se face adesea distincție între „taxă" și „impozit" prin prisma faptului că taxele sunt achitate în schimbul unei contraprestații furnizate de autoritatea care încasează suma respectivă. Taxele reglementate de acest articol se încadrează în această regulă, fiind achitate în legătură cu prestarea unor servicii publice (ex., taxa de salubritate).

Modificări:

Alin. (4) a fost introdus prin OUG nr. 25/2018, începând cu data de 30 martie 2018.

Lit. b) a pct. 161 din norme a fost modificată prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Lit. c) a pct. 161 din norme a fost modificată prin HG nr. 354/2018, începând cu data de 25 mai 2018.

Scutiri

Art. 485. – (1) Autoritățile deliberative pot acorda reduceri sau scutiri de la plata taxelor speciale instituite conform art. 484, pentru următoarele persoane fizice sau juridice:

a) veteranii de război, văduvele de război și văduvele nerecăsătorite ale veteranilor de război;

b) persoanele prevăzute la art. 1 al Decretului-lege nr. 118/1990, republicat, cu modificările și completările ulterioare, și persoanele fizice prevăzute la art. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 105/1999, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 189/2000, cu modificările și completările ulterioare;

c) instituțiile sau unitățile care funcționează sub coordonarea Ministerului Educației Naționale și Cercetării Științifice sau a Ministerului Tineretului și Sportului, cu excepția incintelor folosite pentru activități economice;

d) fundațiile înființate prin testament, constituite conform legii, cu scopul de a întreține, dezvolta și ajuta instituții de cultură națională, precum și de a susține acțiuni cu caracter umanitar, social și cultural;

e) organizațiile care au ca unică activitate acordarea gratuită de servicii sociale în unități specializate care asigură găzduire, îngrijire socială și medicală, asistență, ocrotire, activități de recuperare, reabilitare și reinserție socială pentru copil, familie, persoane cu handicap, persoane vârstnice, precum și pentru alte persoane aflate în dificultate, în condițiile legii;

f) persoanele cu handicap grav sau accentuat, persoanele încadrate în gradul I de invaliditate și reprezentanții legali ai minorilor cu handicap grav sau accentuat și ai minorilor încadrați în gradul I de invaliditate.

(2) Taxele speciale instituite conform art. 484 se reduc cu 50% pentru persoanele fizice care domiciliază în localitățile precizate în:

a) Hotărârea Guvernului nr. 323/1996, cu modificările ulterioare;

b) Hotărârea Guvernului nr. 395/1996, cu modificările ulterioare.

NORME METODOLOGICE

162. Pentru acordarea scutirilor prevăzute la art. 485 din Codul fiscal, se au în vedere următoarele:

a) prin autorități deliberative se înțelege consiliul local, consiliul județean, Consiliul General al Municipiului București, consiliile locale ale subdiviziunilor administrativ-teritoriale ale municipiilor, potrivit Legii administrației publice locale nr. 215/2001, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

b) prin reprezentant legal se înțelege părintele sau persoana desemnată, potrivit legii, să exercite drepturile și să îndeplinească obligațiile față de persoana cu handicap potrivit Legii nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

163. Scutirile pot fi acordate prin hotărâri ale consiliilor locale, adoptate în cursul anului pe baza criteriilor şi procedurilor stabilite de către acestea. La nivelul municipiului Bucureşti, scutirile se adoptă prin hotărârile consiliilor locale ale sectoarelor, pe baza unei proceduri-cadru aprobate de Consiliul General al Municipiului Bucureşti.

LEGISLAŢIE ŞI JURISPRUDENŢĂ

- *Legea nr. 102/2016 privind incubatoarele de afaceri (publicată în M. Of. nr. 393 din 23 mai 2016).*

COMENTARII ŞI NOTE

I. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 284 VCF, cu denumirea marginală: *Facilităţi pentru persoane fizice*, şi art. 285 VCF, cu denumirea marginală: *Facilităţi pentru persoane juridice.*

Modificări:

Lit. b) a alin. (1) a fost modificată prin Legea nr. 112/2016, începând cu data de 2 iunie 2016.

CAPITOLUL IX
Alte taxe locale

Alte taxe locale

Art. 486. – (1) Consiliile locale, Consiliul General al Municipiului Bucureşti sau consiliile judeţene, după caz, pot institui taxe pentru utilizarea temporară a locurilor publice şi pentru vizitarea muzeelor, caselor memoriale, monumentelor istorice de arhitectură şi arheologice şi altele asemenea.

(2) Consiliile locale pot institui taxe pentru deţinerea sau utilizarea echipamentelor şi utilajelor destinate obţinerii de venituri care folosesc infrastructura publică locală, pe raza localităţii unde acestea sunt utilizate, precum şi taxe pentru activităţile cu impact asupra mediului înconjurător.

(3) Taxele prevăzute la alin. (1) şi (2) se calculează şi se plătesc în conformitate cu procedurile aprobate de autorităţile deliberative interesate.

NORME METODOLOGICE

164. În sensul aplicării prevederilor art. 486 alin. (3) din Codul fiscal, procedurile vor fi aprobate de consiliile locale interesate pentru anul fiscal următor; în municipiul Bucureşti această atribuţie revine Consiliului General al Municipiului Bucureşti.

(4) Taxa pentru îndeplinirea procedurii de divorţ pe cale administrativă este în cuantum de 500 lei şi poate fi majorată prin hotărâre a consiliului local, fără ca majorarea să poată depăşi 50% din această valoare. Taxa se face venit la bugetul local.

(5) Pentru eliberarea de copii heliografice de pe planuri cadastrale sau de pe alte asemenea planuri, deţinute de consiliile locale, consiliul local stabileşte o taxă de până la 32 lei, inclusiv.

NORME METODOLOGICE

165. Nivelul taxei pentru eliberarea de copii heliografice de pe planurile cadastrale sau de pe alte asemenea planuri deţinute de consiliile locale/Consiliul General al Municipiului Bucureşti/consiliile judeţene, prevăzută la art. 486 alin. (5) din Codul fiscal, se aprobă de consiliile locale interesate pentru anul fiscal următor, în lei/m^2 sau fracţiune de m^2. În municipiul Bucureşti nivelul taxei se aprobă de Consiliul General al Municipiului Bucureşti.

166. Taxa prevăzută la pct. 165 se achită integral, anticipat eliberării copiilor heliografice de pe planurile cadastrale sau de pe alte asemenea planuri, şi se face venit la bugetul local administrat de către consiliul local care deţine planurile respective.

(6) Prin excepţie de la prevederile alin. (1), consiliile locale, Consiliul General al Municipiului Bucureşti şi consiliile locale ale sectoarelor municipiului Bucureşti, după caz, pot institui taxa pentru reabilitare termică a blocurilor de locuinţe şi locuinţelor unifamiliale, pentru care s-au alocat sume aferente cotei de contribuţie a proprietarilor, în condiţiile Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 18/2009, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 158/2011, cu modificările şi completările ulterioare.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 283 VCF, cu denumirea marginală: *Alte taxe locale*, și art. 268 VCF, cu denumirea marginală: *Taxe pentru eliberarea autorizațiilor pentru a desfășura o activitate economică și a altor autorizații similare.*

Scutiri

Art. 487. – Autoritățile deliberative pot acorda reduceri sau scutiri de la plata taxelor instituite conform art. 486 următoarelor persoane fizice sau juridice:

a) veteranii de război, văduvele de război și văduvele nerecăsătorite ale veteranilor de război;

b) persoanele fizice prevăzute la art. 1 din Decretul-lege nr. 118/1990, republicat, cu modificările și completările ulterioare;

c) instituțiile sau unitățile care funcționează sub coordonarea Ministerului Educației Naționale și Cercetării Științifice sau a Ministerului Tineretului și Sportului, cu excepția incintelor folosite pentru activități economice;

d) fundațiile înființate prin testament, constituite conform legii, cu scopul de a întreține, dezvolta și ajuta instituții de cultură națională, precum și de a susține acțiuni cu caracter umanitar, social și cultural;

e) organizațiile care au ca unică activitate acordarea gratuită de servicii sociale în unități specializate care asigură găzduire, îngrijire socială și medicală, asistență, ocrotire, activități de recuperare, reabilitare și reinserție socială pentru copil, familie, persoane cu handicap, persoane vârstnice, precum și pentru alte persoane aflate în dificultate, în condițiile legii.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 284 VCF, cu denumirea marginală: *Facilități pentru persoane fizice*, și art. 285 VCF, cu denumirea marginală: *Facilități pentru persoane juridice.*

Termenul de depunere a documentelor

Art. 487[1]. – Scutirile sau reducerile de la plata impozitului/taxei pe clădiri, a impozitului/taxei pe teren, a impozitului pe mijloacele de transport prevăzute la art. 456, 464 și 469 se aplică, începând cu data de 1 ianuarie a anului fiscal, persoanelor care dețin documente justificative emise până la data de 31 decembrie a anului fiscal anterior și care sunt depuse la compartimentele de specialitate ale autorităților publice locale, până la data de 31 martie, inclusiv.

Modificări:

Art. 487[1] a fost introdus prin Legea nr. 177/2017, începând cu data de 24 iulie 2017.

Contracte de fiducie

Art. 488. – În cazul persoanelor fizice și juridice care încheie contracte de fiducie conform Codului civil, impozitele și taxele locale aferente masei patrimoniale fiduciare transferate în cadrul operațiunii de fiducie sunt plătite de către fiduciar la bugetele locale ale unităților administrativ-teritoriale unde sunt înregistrate bunurile care fac obiectul operațiunii de fiducie, cu respectarea prevederilor prezentului titlu, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care a fost încheiat contractul de fiducie.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 283[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

CAPITOLUL X
Alte dispoziții comune

Majorarea impozitelor și taxelor locale de consiliile locale sau consiliile județene

Art. 489. – (1) Autoritatea deliberativă a administrației publice locale, la propunerea autorității executive, poate stabili cote adiționale la impozitele și taxele locale prevăzute în prezentul titlu, în funcție de următoarele criterii: economice, sociale, geografice, precum și de necesitățile bugetare locale, cu excepția taxelor prevăzute la art. 494 alin. (10) lit. b) și c).

(2) Cotele adiționale stabilite conform alin. (1) nu pot fi mai mari de 50% față de nivelurile maxime stabilite în prezentul titlu.

(3) Criteriile prevăzute la alin. (1) se hotărăsc de către autoritatea deliberativă a administrației publice locale.

(4) Pentru terenul agricol nelucrat timp de 2 ani consecutiv, consiliul local poate majora impozitul pe teren cu până la 500%, începând cu al treilea an, în condițiile stabilite prin hotărâre a consiliului local.

(5) Consiliul local poate majora impozitul pe clădiri și impozitul pe teren cu până la 500% pentru clădirile și terenurile neîngrijite, situate în intravilan.

(6) Criteriile de încadrare în categoria clădirilor și terenurilor prevăzute la alin. (5) se adoptă prin hotărâre a consiliului local.

(7) Clădirile și terenurile care intră sub incidența alin. (5) se stabilesc prin hotărâre a consiliului local conform elementelor de identificare potrivit nomenclaturii stradale.

(8) Hotărârile consiliului local stabilite potrivit alin. (7) au caracter individual.

NORME METODOLOGICE

167. (1) Pentru punerea în aplicare a prevederilor art. 489 alin. (4) din Codul fiscal se au în vedere următoarele:
a) în categoria terenurilor agricole intră cele care corespund următoarelor categorii de folosință:
(i) arabil;
(ii) pășuni;
(iii) fânețe;
(iv) vii;
(v) livezi;
b) terenul agricol corespunde încadrării ca nelucrat dacă, în fapt, nu este utilizat/exploatat/lucrat/întreținut potrivit categoriei de folosință cu care figurează înregistrat în registrul agricol.
(2) Prin hotărâre a consiliului local se stabilesc:
a) majorarea între 0% și 500%, inclusiv, pentru terenul agricol nelucrat timp de 2 ani consecutiv, indiferent că acesta se află în intravilan sau în extravilan; majorarea poate fi diferită în funcție de condițiile stabilite prin această hotărâre;
b) condițiile care trebuie avute în vedere pentru majorarea impozitului pe teren, în cazul terenurilor agricole nelucrate timp de 2 ani consecutiv.
(3) Constatarea stării de fapt se face prin proces-verbal întocmit de către persoana/persoanele anume împuternicită/împuternicite prin dispoziție de către primarul comunei/orașului/municipiului/sectorului municipiului București.
(4) Procesul-verbal privind starea de fapt a terenului agricol nelucrat, contrasemnat de contribuabil ori de împuternicitul acestuia sau, în lipsa oricăruia dintre aceștia, de persoana din cadrul aparatului de specialitate al primarului, alta decât cea care întocmește și semnează acest proces-verbal, se înmânează sau se transmite contribuabilului, prin oricare dintre modalitățile prevăzute de Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în acest proces-verbal se prezintă elementele de fapt și de drept ale situației ce conduce la majorarea impozitului pe teren.
(5) La propunerea primarului, prin hotărâre a consiliului local, cu caracter individual, se majorează impozitul pe teren pentru contribuabilii cărora pe parcursul a doi ani consecutivi li s-au transmis procesele-verbale prevăzute la alin. (3) și (4). Majorarea impozitului pe teren se aplică numai pentru terenurile agricole nelucrate, identificate, după cum urmează:
a) pentru cele amplasate în intravilan, prin stradă și număr administrativ, potrivit nomenclaturii stradale;
b) pentru cele din extravilan, conform titlului de proprietate și procesului-verbal de punere în posesie sau oricărui alt document, în baza cărora a fost deschis rolul fiscal.

(6) Majorarea impozitului pe teren în cazul terenului agricol nelucrat timp de 2 ani consecutiv, se aplică pentru anul fiscal următor celui în care se adoptă hotărârea consiliului local prevăzuta la alin. (5).

(7) În preambulul hotărârii consiliul local este obligatoriu să se cuprindă procesele-verbale prevăzute la alin. (3) şi (4).

168. Pentru punerea în aplicare a prevederilor art. 489 alin. (5)-(8) din Codul fiscal, privind clădirile/terenurile neîngrijite situate în intravilan, se au în vedere următoarele:

a) în cazul clădirilor: stare avansată de degradare, stare de paragină, insalubre, faţade nereparate/necurăţate/netencuite/nezugrăvite, geamuri sparte sau alte situaţii de asemenea natură;

b) în cazul terenurilor: stare de paragină, acoperit de buruieni, părăsit/abandonat, insalubre, neefectuarea curăţeniei în curţi, neîntreţinerea/nerepararea împrejmuirilor sau alte situaţii de asemenea natură;

c) fac excepţie de la majorarea impozitului pentru clădirile/terenurile neîngrijite proprietarii care deţin autorizaţie de construire/desfiinţare valabilă, în vederea construirii/renovării/demolării/amenajării terenului şi au anunţat la Inspectoratul de Stat în Construcţii şi la autoritatea publică locală începerea lucrărilor;

d) în vederea identificării clădirilor/terenurilor neîngrijite de pe raza unităţii administrativ-teritoriale, se împuternicesc angajaţii din cadrul aparatului de specialitate al primarului, cu atribuţii în acest sens, să efectueze verificări pe raza unităţii administrativ-teritoriale şi să întocmească fişa de evaluare şi nota de constatare;

e) după identificarea şi evaluarea clădirii/terenului neîngrijite/neîngrijit, prin grija compartimentului de resort din cadrul aparatului de specialitate al primarului, proprietarul va fi somat ca pe parcursul anului fiscal prin care s-a constatat starea clădirii/terenului, după caz, să efectueze lucrările de întreţinere/îngrijire necesare până la sfârşitul anului respectiv şi să menţină în continuare clădirea/terenul în stare de întreţinere/îngrijire;

f) dacă pe parcursul anului respectiv proprietarul clădirii/terenului s-a conformat somaţiei, se încheie proces-verbal de conformitate, în cazul intervenţiilor pe monumente istorice, clădiri şi terenuri din zonele de protecţie a monumentelor istorice şi din zonele construite protejate, procesul-verbal face referire la conformarea lucrărilor cu avizul Ministerului Culturii, respectiv al serviciilor deconcentrate ale acestuia, potrivit prevederilor legii;

g) dacă, după expirarea termenului acordat, se constată că proprietarul nu a efectuat lucrările de întreţinere/îngrijire necesare, persoanele prevăzute la lit. d) vor încheia o notă de constatare în care va fi consemnată menţinerea clădirii/terenului în categoria celor considerate, conform prezentei proceduri, ca fiind neîngrijite. În acest caz, la sesizarea compartimentului de specialitate, primarul unităţii administrativ-teritoriale va propune spre adoptare consiliului local proiectul de hotărâre de majorare a impozitului pentru imobilul respectiv. În municipiul Bucureşti, această atribuţie revine consiliilor locale ale sectoarelor. Hotărârea are caracter individual, va cuprinde elementele de identificare privind zona în cadrul localităţii, respectiv elementele de identificare potrivit nomenclaturii stradale, precum şi datele de identificare ale contribuabilului. Organul fiscal local va opera majorarea în evidenţele fiscale, va emite şi va comunica actul administrativ fiscal în baza hotărârii consiliului local;

h) în cazul în care proprietarul unei clădiri sau al unui teren neîngrijit înstrăinează imobilul respectiv înaintea termenului la care trebuia să efectueze lucrările de întreţinere/îngrijire necesare, se reia procedura de la lit. d), pe numele noului proprietar;

i) majorarea impozitului pe clădiri/teren în cazul clădirii neîngrijite şi/sau al terenului neîngrijit nu înlocuieşte sancţiunile şi nici nu exonerează de răspundere în ceea ce priveşte aplicarea prevederilor:

(i) Ordonanţei Guvernului nr. 21/2002 privind gospodărirea localităţilor urbane şi rurale, aprobate cu modificări şi completări prin Legea nr. 515/2002;

(ii) art. 75 din Legea fondului funciar nr. 18/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare;

(iii) oricăror altor reglementări în această materie.

COMENTARII ŞI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 287 VCF, cu aceeaşi denumire marginală.

Controlul și colectarea impozitelor și taxelor locale

Art. 490. – Autoritățile administrației publice locale și organele speciale ale acestora, după caz, sunt responsabile pentru stabilirea, controlul și colectarea impozitelor și taxelor locale, precum și a amenzilor și penalizărilor aferente.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 291 VCF, cu aceeași denumire marginală.

Indexarea impozitelor și taxelor locale

Art. 491. – (1) În cazul oricărui impozit sau oricărei taxe locale, care constă într-o anumită sumă în lei sau care este stabilită pe baza unei anumite sume în lei, sumele respective se indexează anual, până la data de 30 aprilie, de către consiliile locale, ținând cont de rata inflației pentru anul fiscal anterior, comunicată pe site-urile oficiale ale Ministerului Finanțelor Publice și Ministerului Dezvoltării Regionale și Administrației Publice.

(2) Sumele indexate conform alin. (1) se aprobă prin hotărâre a consiliului local și se aplică în anul fiscal următor. La nivelul municipiului București, această atribuție revine Consiliului General al Municipiului București.

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 292 VCF, cu aceeași denumire marginală.

Elaborarea normelor

Art. 492. – Elaborarea normelor pentru prezentul titlu se face de către Ministerul Finanțelor Publice și Ministerul Dezvoltării Regionale și Administrației Publice.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *OMDRAP nr. 2068/2015 privind aprobarea unor formulare tipizate pentru activitatea de stabilire a impozitelor și taxelor locale de către organele fiscale locale (publicată în M. Of. nr. 975 din 29 decembrie 2015; cu modificările și completările ulterioare);*
- *OMDRAP nr. 2123/2015 privind aprobarea instrucțiunilor pentru emiterea unitară a formularului tipizat Model 2016 ITL Regim special – 001 (publicat în M. Of. nr. 986 din 31 decembrie 2015);*
- *OMDRAP nr. 144/2016 privind aprobarea unor formulare tipizate pentru activitatea de colectare a impozitelor și taxelor locale, precum și a altor venituri ale bugetelor locale de către organele fiscale locale, și pentru modificarea și completarea OMDRAP nr. 2068/2015 privind aprobarea unor formulare tipizate pentru activitatea de stabilire a impozitelor și taxelor locale de către organele fiscale locale (publicat în M. Of. nr. 124 din 17 februarie 2016);*
- *OMDRAP nr. 2594/2016 privind aprobarea unor formulare tipizate pentru activitatea de stabilire a impozitelor și taxelor locale desfășurată de către organele fiscale locale (publicat în M. Of. nr. 798 din 11 octombrie 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. **Vechea reglementare.** Acest articol corespunde art. 293 VCF, cu aceeași denumire marginală.

CAPITOLUL XI
Sancțiuni

Sancțiuni

Art. 493. – (1) Nerespectarea prevederilor prezentului titlu atrage răspunderea disciplinară, contravențională sau penală, potrivit dispozițiilor legale în vigoare.

(2) Constituie contravenții următoarele fapte, dacă nu au fost săvârșite în astfel de condiții încât să fie considerate, potrivit legii, infracțiuni:

a) depunerea peste termen a declarațiilor de impunere prevăzute la art. 461 alin. (2), (6), (7), alin. (10) lit. c), alin. (12) și (13), art. 466 alin. (2), (5), alin. (7) lit. c), alin. (9) și (10), art. 471 alin. (2), (4), (5) și alin. (6) lit. b) și c), art. 474 alin. (7) lit. c), alin. (11), art. 478 alin. (5) și art. 483 alin. (2);

b) nedepunerea declarațiilor de impunere prevăzute la art. 461 alin. (2), (6), (7), alin. (10) lit. c), alin. (12) și (13), art. 466 alin. (2), (5) și alin. (7) lit. c), alin. (9) și (10), art. 471 alin. (2), (4), (5) și alin. (6) lit. b) și c), art. 474 alin. (7) lit. c), alin. (11), art. 478 alin. (5) și art. 483 alin. (2).

(3) Contravenția prevăzută la alin. (2) lit. a) se sancționează cu amendă de la 70 lei la 279 lei, iar cele de la alin. (2) lit. b) cu amendă de la 279 lei la 696 lei.

(4) Încălcarea normelor tehnice privind tipărirea, înregistrarea, vânzarea, evidența și gestionarea, după caz, a abonamentelor și a biletelor de intrare la spectacole constituie contravenție și se sancționează cu amendă de la 325 lei la 1.578 lei.

(4[1]) Necomunicarea informațiilor și a documentelor de natura celor prevăzute la art. 494 alin. (12) în termen de cel mult 15 zile lucrătoare de la data primirii solicitării constituie contravenție și se sancționează cu amendă de la 500 la 2.500 lei.

(5) În cazul persoanelor juridice, limitele minime și maxime ale amenzilor prevăzute la alin. (3) și (4) se majorează cu 300%.

(6) Constatarea contravențiilor și aplicarea sancțiunilor se fac de către primari și persoane împuternicite din cadrul autorității administrației publice locale.

(7) Limitele amenzilor prevăzute la alin. (3) și (4) se actualizează prin hotărâre a consiliilor locale conform procedurii stabilite la art. 491.

(8) Contravențiilor prevăzute în prezentul capitol li se aplică dispozițiile Ordonanței Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările și completările ulterioare, inclusiv posibilitatea achitării, pe loc sau în termen de cel mult 48 de ore de la data încheierii procesului-verbal ori, după caz, de la data comunicării acestuia, a jumătate din minimul amenzii.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 294 și art. 294[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Scopul reglementării. Art. 293 alin. (2) sancționează două categorii de abateri referitoare la declarațiile de impunere: (i) depunerea peste termen și (ii) nedepunerea declarațiilor. Aceste contravenții au caracter de lege specială, față de prevederile art. 336 alin. (1) lit. b) Cod de procedură fiscală (amenda este între 500 și 1.000 lei, majorată la 1.000-5.000 lei pentru contribuabilii mari și mijlocii).

O contravenție cu un domeniu de aplicare foarte generos se referă la încălcarea normelor tehnice privind abonamentele și biletele de intrare la spectacole (utilizate pentru administrarea impozitului pe spectacole). În acest caz, trebuie menționat că unele încălcări pot fi sancționate inclusiv de Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

3. Furnizarea informațiilor fiscale. Furnizarea informațiilor de natură fiscală, prevăzute la art. 494 alin. (12) Cod fiscal, este o obligație prevăzută și de Codul de procedură fiscală. Încălcarea acestei obligații este sancționată atât de art. 493 alin. (4) Cod fiscal, cât și de art. 336 Cod de procedură fiscală.

4. Plata în 48 de ore. Pentru contravențiile privind impozitele locale, contribuabilii vor putea plăti în termen de 48 de ore jumătate din amenda minimă prevăzută de lege. Această dispoziție se va aplica amenzilor privind contravențiile stabilite după data de 1 ianuarie 2018.

Modificări:
Alin. (8) a fost modificat prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

CAPITOLUL XII
Dispoziții finale

Implicații bugetare ale impozitelor și taxelor locale

Art. 494. – (1) Impozitele și taxele locale, majorările de întârziere, precum și amenzile aferente acestora constituie integral venituri la bugetele locale ale unităților administrativ-teritoriale.

(2) Impozitul pe clădiri, precum și amenzile aferente acestuia constituie venituri la bugetul local al unității administrativ-teritoriale în raza căreia este situată clădirea respectivă.

(3) Impozitul pe teren, precum și amenzile aferente acestuia constituie venituri la bugetul local al unității administrativ-teritoriale în raza căreia este situat terenul respectiv.

(4) Cu excepțiile prevăzute la alin. (5), impozitul pe mijlocul de transport, majorările de întârziere, precum și amenzile aferente acestuia constituie venituri la bugetul local al unității administrativ-teritoriale în raza căreia trebuie înmatriculat sau înregistrat mijlocul de transport respectiv.

(5) Veniturile provenite din impozitul pe mijlocul de transport stabilit în concordanță cu prevederile art. 470 alin. (5) și (6), majorările de întârziere, precum și amenzile aferente se pot utiliza exclusiv pentru lucrări de întreținere, modernizare, reabilitare și construire a drumurilor locale și județene, din care 60% constituie venituri la bugetul local și 40% constituie venituri la bugetul județean. În cazul municipiului București, impozitul constituie venituri în proporție de 60% la bugetele sectoarelor și 40% la bugetul municipiului București.

(6) Taxele locale prevăzute la cap. V din prezentul titlu constituie venituri ale bugetelor locale ale unităților administrativ-teritoriale. Pentru eliberarea certificatelor de urbanism și a autorizațiilor de construire de către președinții consiliilor județene, cu avizul primarilor comunelor, taxele datorate constituie venit în proporție de 50% la bugetul local al comunelor și de 50% la bugetul local al județului.

(7) Taxa pentru afișaj în scop de reclamă și publicitate, precum și amenzile aferente constituie venituri la bugetul local al unității administrativ-teritoriale unde este situat afișajul, panoul sau structura pentru afișajul în scop de reclamă și publicitate.

(8) Impozitul pe spectacole, precum și amenzile aferente constituie venituri la bugetul local al unității administrativ-teritoriale unde are loc manifestarea artistică, competiția sportivă sau altă activitate distractivă.

(9) Celelalte taxe locale prevăzute la art. 486, precum și amenzile aferente constituie venituri la bugetul local al unității administrativ-teritoriale unde este situat locul public sau echipamentul respectiv ori unde trebuie înmatriculat vehiculul lent.

(10) Constituie venit la bugetul local sumele provenite din:

a) majorările pentru plata cu întârziere a impozitelor și taxelor locale;

b) taxele judiciare de timbru și alte taxe de timbru prevăzute de lege;

c) taxele extrajudiciare de timbru prevăzute de lege, exclusiv contravaloarea cheltuielilor efectuate cu difuzarea timbrelor fiscale.

(11) Sumele prevăzute la alin. (10) lit. b) și c) se ajustează pentru a reflecta rata inflației în conformitate cu normele elaborate în comun de Ministerul Finanțelor Publice și Ministerul Dezvoltării Regionale și Administrației Publice.

(12) În vederea clarificării și stabilirii reale a situației fiscale a contribuabililor, compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale au competența de a solicita informații și documente cu relevanță fiscală sau pentru identificarea contribuabililor sau a materiei impozabile ori taxabile, după caz, iar notarii, avocații, executorii judecătorești, organele de poliție, organele vamale, serviciile publice comunitare pentru regimul permiselor de conducere și înmatriculare a vehiculelor, serviciile publice comunitare pentru eliberarea pașapoartelor simple, serviciile publice comunitare de evidență a persoanelor, precum și orice altă entitate care deține informații sau documente cu privire la bunurile impozabile sau taxabile, după caz, ori la persoanele care au calitatea de contribuabil au obligația furnizării acestora fără plată, în termen de 15 zile lucrătoare de la data primirii solicitării.

NORME METODOLOGICE

169. În vederea aplicării art. 494 alin. (2)-(4) și (7)-(9) din Codul fiscal, în municipiul București impozitul/taxa pe clădiri, precum și amenzile aferente acestora, impozitul/taxa pe teren, precum și amenzile aferente acestora, impozitul asupra mijloacelor de transport, precum și amenzile aferente acestora, taxa pentru serviciile de reclamă și publicitate, pentru afișaj în scop de reclamă și publicitate, precum și amenzile aferente acestora, impozitul pe spectacole, precum și amenzile aferente acestora, precum și celelalte taxe locale prevăzute la art. 486 din Codul fiscal se fac venit la bugetul local al sectorului.

170. În vederea aplicării art. 494 alin. (12) din Codul fiscal, pentru stabilirea reală a situației fiscale a contribuabililor, organele fiscale ale autorităților administrației publice locale au competența de a solicita informații și documente cu relevanță fiscală contribuabililor în cauză, iar în cazul în care informațiile nu

sunt concludente, autoritățile administrației publice locale pot solicita registrului comerțului, Agenției Naționale de Administrare Fiscală, notarilor, avocaților, executorilor judecătorești, organelor de poliție, organelor vamale, serviciilor publice comunitare pentru regimul permiselor de conducere și înmatriculare a vehiculelor, serviciilor publice comunitare pentru eliberarea pașapoartelor simple, serviciilor publice comunitare de evidență a persoanelor, precum și oricărei altei entități care deține informații sau documente cu privire la bunuri impozabile ori taxabile sau pentru identificarea contribuabililor ori a materiei impozabile ori taxabile, după caz, menționând corect denumirea persoanei fizice/juridice, codul numeric personal/codul de identificare fiscală, domiciliul/sediul acestora sau orice alte informații.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- *Legea nr. 102/2016 privind incubatoarele de afaceri (publicată în M. Of. nr. 393 din 23 mai 2016).*

COMENTARII ȘI NOTE

1. Vechea reglementare. Acest articol corespunde art. 295 și art. 295[1] VCF, cu aceeași denumire marginală.

2. Facilități. Prin Legea nr. 102/2016, se pot acorda fondatorului incubatoarelor de afaceri următoarele facilități, prin intermediul schemelor de ajutor de stat, inițiate de autoritățile publice locale, în limitele bugetului alocat anual:

a) scutire de la plata impozitului pe teren, corespunzător terenului aferent infrastructurii incubatorului de afaceri, cu aprobarea autorității publice locale;

b) scutire de la plata impozitului pe clădiri, corespunzător clădirilor care fac parte din infrastructura incubatorului de afaceri, cu aprobarea autorității publice locale;

c) scutiri de la plata oricăror taxe datorate bugetelor locale ale unităților administrativ-teritoriale, pentru eliberarea oricăror certificate de urbanism, autorizații de construire și/sau autorizații de desființare de construcții pentru terenurile și clădirile aferente infrastructurii incubatorului de afaceri, cu aprobarea autorității publice locale;

d) alte facilități ce pot fi acordate, potrivit legii, de către autoritățile administrației publice locale sau centrale.

Dispoziții tranzitorii

Art. 495. – (1) În vederea stabilirii impozitelor și taxelor locale pentru anul fiscal 2016, se stabilesc următoarele reguli:

a) persoanele fizice care la data de 31 decembrie 2015 au în proprietate clădiri nerezidențiale sau clădiri cu destinație mixtă au obligația să depună declarații până la data de 31 mai 2016 inclusiv, conform modelului aprobat prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, în termen de 60 de zile de la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a prezentului cod;

b) persoanele juridice au obligația să depună declarații privind clădirile pe care le dețin în proprietate la data de 31 decembrie 2015, destinația și valoarea impozabilă a acestora, până la data de 31 mai 2016 inclusiv;

c) persoanele fizice și juridice care la data de 31 decembrie 2015 dețin mijloace de transport radiate din circulație conform prevederilor legale din domeniul circulației pe drumurile publice au obligația să depună o declarație în acest sens, însoțită de documente justificative, la compartimentele de specialitate ale autorității publice locale, până la data de 31 mai 2016 inclusiv;

d) scutirile sau reducerile de la plata impozitului/taxei pe clădiri, a impozitului/taxei pe teren, a impozitului pe mijloacele de transport prevăzute la art. 456, 464 și 469 se aplică începând cu data de 1 ianuarie 2016 persoanelor care dețin documente justificative emise până la data de 31 decembrie 2015 și care sunt depuse la compartimentele de specialitate ale autorităților publice locale, până la data de 31 martie 2016 inclusiv;

e) prevederile art. 491 se aplică începând cu 1 ianuarie 2017, pentru stabilirea nivelurilor impozitelor și taxelor locale pentru anul 2018, utilizând rata pozitivă a inflației înregistrată pentru anul 2016;

f) consiliile locale adoptă hotărâri privind nivelurile impozitelor și taxelor locale pentru anul 2016, în termen de 60 de zile de la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a prezentului cod. La nivelul municipiului București, această atribuție revine Consiliului General al Municipiului București.

g) prin excepție de la prevederile lit. f), nivelurile impozitelor și taxelor locale se aprobă prin dispoziție a primarului, până la expirarea termenului prevăzut la lit. f), în cazul în care consiliul local este dizolvat, sau prin decizie emisă de către secretarul unității administrativ-teritoriale ori de către persoana

desemnată în condițiile art. 55 alin. (8¹) din Legea administrației publice locale nr. 215/2001, republicată, cu modificările și completările ulterioare, cu avizul administrației județene a finanțelor publice până la expirarea termenului prevăzut la lit. f), în cazul în care consiliul local este dizolvat și primarul nu își poate exercita atribuțiile ca urmare a încetării sau suspendării mandatului în condițiile legii, ori în situația în care față de acesta au fost dispuse potrivit legii penale măsuri preventive, altele decât cele care determină suspendarea mandatului și care fac imposibilă exercitarea de către acesta a atribuțiilor prevăzute de lege. Dispoziția primarului, respectiv decizia secretarului sau persoanei desemnate se aduc la cunoștință publică.

NORME METODOLOGICE

171. (1) În aplicarea art. 495 din Codul fiscal, pentru stabilirea impozitelor și taxelor locale pentru anul fiscal 2016, se stabilesc următoarele reguli:

a) persoanele fizice care au în proprietate clădiri nerezidențiale sau clădiri cu destinație mixtă au obligația să depună declarații până la 31 martie 2016. Depun declarații și persoanele fizice care au în proprietate clădiri cu destinație mixtă la adresa cărora nu se desfășoară nicio activitate economică;

b) declarațiile depuse de persoanele menționate la lit. a) vor fi însoțite de unul dintre următoarele documente:

(i) raportul de evaluare întocmit de un evaluator autorizat, în conformitate cu standardele de evaluare a bunurilor aflate în vigoare la data evaluării, care reflectă valoarea clădirii ulterioară datei de 1 ianuarie 2011;

(ii) procesul-verbal de recepție finală, din care reiese valoarea clădirii, în cazul unei clădiri finalizate în ultimii 5 ani;

(iii) actul de dobândire a dreptului de proprietate asupra unei clădiri, în ultimii 5 ani, din care reiese valoarea clădirii; în cazul în care valoarea clădirii nu se evidențiază distinct, impozitul pe clădiri se va stabili la valoarea totală din actul respectiv;

c) nu se depun documentele prevăzute la lit. b) în cazul clădirilor cu destinație mixtă:

(i) dacă la adresa clădirii nu se desfășoară nicio activitate economică;

(ii) dacă la adresa clădirii se desfășoară activitate economică, suprafețele folosite în scop rezidențial și cele folosite în scop nerezidențial nu pot fi evidențiate distinct și cheltuielile cu utilitățile nu sunt înregistrate în sarcina persoanei care desfășoară activitatea economică;

d) persoanele juridice care dețin în proprietate clădiri au obligația să depună declarații, până la 31 martie 2016, în care se menționează destinația clădirii, la care pot anexa unul din următoarele documente:

(i) raportul de evaluare întocmit de un evaluator autorizat, în conformitate cu standardele de evaluare a bunurilor aflate în vigoare la data evaluării, care reflectă valoarea clădirii la data de 31 decembrie 2015;

(ii) procesul-verbal de recepție finală, din care reiese valoarea clădirii, în cazul unei clădiri finalizate în ultimii 3 ani;

(iii) actul de dobândire a dreptului de proprietate asupra unei clădiri, în ultimii 3 ani, din care reiese valoarea clădirii; în cazul în care valoarea clădirii nu se evidențiază distinct, impozitul pe clădiri se va stabili la valoarea totală din actul respectiv;

e) în cazul în care persoanele juridice nu depun declarația menționată la lit. d), se aplică prevederile art. 493 din Codul fiscal, iar clădirile vor fi considerate că au destinație nerezidențială, valoarea impozabilă a acestora fiind ultima valoare impozabilă înregistrată în evidențele organului fiscal.

(2) Formularele tipizate pentru activitatea de administrare a impozitelor și taxelor locale, aflate în stocul autorităților administrației publice locale până la data de 31 decembrie 2015, se vor utiliza până la epuizarea acestora.

(3) Potrivit prevederilor art. V din Ordonanța Guvernului nr. 17/2015 privind reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare și modificarea și completarea unor acte normative, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 316/2015, se aplică în mod corespunzător, în sensul că atât persoanele fizice, cât și persoanele juridice de drept privat, precum și entitățile fără personalitate juridică nu au obligația de a aplica ștampila pe declarații, inclusiv pe cele fiscale, pe cereri sau pe orice alte documente depuse la organele fiscale locale.

Modificări:

Lit. a)-c) și e) au fost modificate prin OUG nr. 8/2016, începând cu data de 25 martie 2016.

Lit. g) a fost modificată prin Legea nr. 112/2016, începând cu data de 2 iunie 2016.

Alin. (1) al pct. 171 din norme a fost modificat prin HG nr. 159/2016, începând cu data de 21 martie 2016.

Art. 495[1]. – (1) Pentru anul 2016, primul termen de plată a impozitului pe clădiri, impozitului pe teren, respectiv a impozitului pe mijloacele de transport, prevăzut la art. 462 alin. (1), art. 467 alin. (1) și la art. 472 alin. (1), se prorogă de la 31 martie 2016 la 30 iunie 2016.

(2) Prin excepție de la prevederile art. 462 alin. (2), art. 467 alin. (2) și art. 472 alin. (2), pentru anul 2016, contribuabilii care achită integral, până la 30 iunie 2016, impozitul pe clădiri, impozitul pe teren, respectiv impozitul pe mijloacele de transport beneficiază de bonificația stabilită de consiliul local.

COMENTARII ȘI NOTE

Conform acestui articol, primul termen de plată pentru impozitul pe clădiri, impozitul pe teren și impozitul pe mijloace de transport devine 30 iunie 2016 (în loc de 31 martie 2016), atât pentru contribuabilii persoane fizice, cât și pentru persoanele juridice. Contribuabilii care achită impozitele până la data de 30 iunie 2016 vor beneficia de bonificația stabilită de consiliul local.

Modificări:

Art. 495[1] a fost introdus prin OUG nr. 8/2016, începând cu data de 25 martie 2016.

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

TITLUL X
Impozitul pe construcții

COMENTARII ȘI NOTE

Conform art. 500, începând cu data de 1 ianuarie 2017, prevederile referitoare la impozitul pe construcții nu se mai aplică (impozitul a fost, practic, eliminat).

Contribuabili

Art. 496. – (1) Sunt obligate la plata impozitului pe construcții, stabilit conform prezentului titlu, următoarele persoane, denumite în continuare contribuabili:

a) persoanele juridice române, cu excepția instituțiilor publice, institutelor naționale de cercetare-dezvoltare, asociațiilor, fundațiilor și a celorlalte persoane juridice fără scop patrimonial, potrivit legilor de organizare și funcționare;

b) persoanele juridice străine care desfășoară activitate prin intermediul unui sediu permanent în România;

c) persoanele juridice cu sediul social în România înființate potrivit legislației europene.

(2) În cazul operațiunilor de leasing financiar, calitatea de contribuabil o are utilizatorul, iar în cadrul operațiunilor de leasing operațional, calitatea de contribuabil o are locatorul.

Definiția construcțiilor

Art. 497. – În înțelesul prezentului titlu, construcțiile sunt cele prevăzute în grupa 1 din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe.

NORME METODOLOGICE

1. (1) În cazul contribuabililor care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară şi care stabilesc pentru amortizarea mijloacelor fixe specifice activității de explorare şi producție a resurselor de petrol, gaze şi alte substanțe minerale politici contabile specifice domeniului de activitate, în concordanță cu cele mai recente norme ale altor organisme de normalizare care utilizează un cadru general conceptual similar pentru a elabora standarde de contabilitate, alte documente contabile şi practicile acceptate ale domeniului de activitate, construcțiile casate nu intră sub incidența art. 497 din Codul fiscal.
(2) Nu sunt considerate construcții, în sensul art. 497 din Codul fiscal, imobilizările corporale în curs de execuție evidențiate potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Cota de impozitare și baza impozabilă

Art. 498. – (1) Impozitul pe construcții se calculează prin aplicarea unei cote de 1% asupra valorii construcțiilor existente în patrimoniul contribuabililor la data de 31 decembrie a anului anterior, evidențiată contabil în soldul debitor al conturilor corespunzătoare construcțiilor menționate la art. 497, din care se scade:

a) valoarea clădirilor, pentru care se datorează impozit pe clădiri, potrivit prevederilor titlului IX. Intră sub incidența acestor prevederi și valoarea clădirilor din parcurile industriale, științifice și tehnologice care, potrivit legii, nu beneficiază de scutirea de la plata impozitului pe clădiri;

b) valoarea lucrărilor de reconstruire, modernizare, consolidare, modificare sau extindere la construcții închiriate, luate în administrare sau în folosință;

c) valoarea construcțiilor și a lucrărilor de reconstruire, modernizare, consolidare, modificare sau extindere a construcțiilor, aflate sau care urmează să fie trecute, în conformitate cu prevederile legale în vigoare, în proprietatea statului sau a unităților administrativ-teritoriale;

d) valoarea construcțiilor din subgrupa 1.2 „Construcții agricole" din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe;

e) valoarea construcțiilor situate în afara frontierei de stat a României, astfel cum aceasta este definită potrivit legii, inclusiv cele situate în zona contiguă a României și zona economică exclusivă a României, astfel cum sunt delimitate prin Legea nr. 17/1990 privind regimul juridic al apelor maritime interioare, al mării teritoriale, al zonei contigue și al zonei economice exclusive ale României, republicată, pentru operațiunile legate de activitățile desfășurate în exercitarea drepturilor prevăzute de art. 56 și 77 din Convenția Națiunilor Unite asupra dreptului mării, încheiată la Montego Bay (Jamaica) la 10 decembrie 1982, ratificată de România prin Legea nr. 110/1996;

f) valoarea construcțiilor din domeniul public al statului și care fac parte din baza materială de reprezentare și protocol, precum și a celor din domeniul public și privat al statului, închiriate sau date în folosință instituțiilor publice, construcții administrate de Regia Autonomă „Administrația Patrimoniului Protocolului de Stat";

g) valoarea construcțiilor deținute de structurile sportive, definite potrivit legii.

(2) În situația în care, în cursul anului curent, se înregistrează operațiuni de majorare sau diminuare a valorii soldului debitor al conturilor corespunzătoare construcțiilor menționate la art. 497, impozitul pe construcții calculat potrivit alin. (1) nu se recalculează. Aceste modificări sunt luate în considerare pentru determinarea impozitului pe construcții datorat pentru anul următor.

(3) Cheltuiala cu impozitul calculat potrivit alin. (1) este cheltuială deductibilă la stabilirea rezultatului fiscal reglementat de titlul II.

NORME METODOLOGICE

2. (1) În aplicarea prevederilor art. 498 alin. (1) din Codul fiscal, prin valoarea construcțiilor existente în patrimoniul contribuabililor la data de 31 decembrie a anului anterior se înțelege valoarea evidențiată contabil în soldul conturilor corespunzătoare construcțiilor, fără a lua în considerare construcțiile înregistrate în conturi în afara bilanțului, conform reglementărilor contabile aplicabile.
(2) Pentru determinarea bazei impozabile stabilite prin prevederile art. 498 alin. (1) din Codul fiscal, corelat cu reglementările în vigoare pentru determinarea impozitului pe clădiri, potrivit prevederilor titlului IX din Codul fiscal, în cazul în care valoarea evidențiată contabil în soldul debitor al conturilor corespunzătoare construcțiilor este diferită de valoarea care a reprezentat baza pentru determinarea impozitului pe clădiri, potrivit prevederilor titlului IX din Codul fiscal, valoarea care se scade este valoarea evidențiată contabil în soldul debitor al conturilor corespunzătoare construcțiilor.

Plata impozitului și depunerea declarației fiscale

Art. 499. – (1) Contribuabilii prevăzuți la art. 496 sunt obligați să calculeze și să declare impozitul pe construcții, până la data de 25 mai inclusiv a anului pentru care se datorează impozitul.

(2) Impozitul pe construcții, declarat potrivit alin. (1), se plătește în două rate egale, până la datele de 25 mai și 25 septembrie inclusiv.

(3) Prin excepție de la alin. (1) și (2), contribuabilii care încetează să existe în cursul anului au obligația de a declara și a plăti impozitul determinat conform art. 498 alin. (1), până la data încheierii perioadei din an în care persoana juridică a existat.

(4) Contribuabilii nou-înființați datorează impozitul pe construcții începând cu anul fiscal următor.

(5) Modelul și conținutul declarației privind impozitul pe construcții se stabilesc prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(6) Impozitul reglementat de prezentul titlu reprezintă venit al bugetului de stat și se administrează de către Agenția Națională de Administrare Fiscală, potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală.

Perioada de aplicare

Art. 500. – Prevederile prezentului titlu se aplică până la data de 31 decembrie 2016 inclusiv.

TITLUL XI
Dispoziții finale

Data intrării în vigoare a Codului fiscal

Art. 501. – Prezentul cod intră în vigoare la data de 1 ianuarie 2016, cu excepția cazului în care în prezentul cod se prevede altfel.

Abrogarea actelor normative

Art. 502. – (1) La data intrării în vigoare a prezentului cod se abrogă:

1. Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 927 din 23 decembrie 2003, cu modificările și completările ulterioare;

2. art. 16 din Legea apiculturii nr. 383/2013, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 14 din 9 ianuarie 2014;

3. art. 16 lit. e) din Legea nr. 44/1994 privind veteranii de război, precum și unele drepturi ale invalizilor și văduvelor de război, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 783 din 28 octombrie 2002, cu modificările și completările ulterioare;

4. art. 130 din Legea nr. 46/2008 - Codul silvic, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 611 din 12 august 2015;

5. art. 26 din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1 din 3 ianuarie 2008, cu modificările și completările ulterioare;

6. art. 12 alin. (13) din Legea energiei electrice și a gazelor naturale nr. 123/2012, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 485 din 16 iulie 2012, cu modificările și completările ulterioare;

7. art. 8 alin. (1) din Decretul-lege nr. 118/1990 privind acordarea unor drepturi persoanelor persecutate din motive politice de dictatura instaurată cu începere de la 6 martie 1945, precum și celor deportate în străinătate ori constituite în prizonieri, republicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 631 din 23 septembrie 2009, cu modificările și completările ulterioare;

8. art. 10 paragrafele 2 și 3 din Legea locuinței nr. 114/1996, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 393 din 31 decembrie 1997, cu modificările și completările ulterioare;

9. art. 7 alin. (2) din Legea nr. 15/2003 privind sprijinul acordat tinerilor pentru construirea unei locuințe proprietate personală, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 182 din 13 martie 2014;

10. art. 15 alin. (2) din Legea Societății Naționale de Cruce Roșie din România nr. 139/1995, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 303 din 30 decembrie 1995, cu modificările și completările ulterioare;

11. art. 5 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 247/2005 privind reforma în domeniile proprietății și justiției, precum și unele măsuri adiacente, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 653 din 22 iulie 2005, cu modificările și completările ulterioare;

12. art. 26 alin. (3) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 57/2007 privind regimul ariilor naturale protejate, conservarea habitatelor naturale, a florei și faunei sălbatice, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 442 din 29 iunie 2007, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 49/2011, cu modificările și completările ulterioare;

13. art. V alin. (5) și (6) din Legea nr. 77/2012 pentru modificarea și completarea Legii notarilor publici și a activității notariale nr. 36/1995, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 386 din 8 iunie 2012;

14. art. 17 alin. (3) din Legea farmaciei nr. 266/2008, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 85 din 2 februarie 2015;

15. art. 41 alin. (1) și (2) din Legea nr. 422/2001 privind protejarea monumentelor istorice, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 938 din 20 noiembrie 2006, cu modificările ulterioare;

16. orice alte dispoziții contrare prezentului cod.

(2) Trimiterile făcute prin alte acte normative la Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările următoare, se consideră a fi făcute la prezentul cod.

(3) Trimiterile cuprinse în alte acte normative din domeniul asigurărilor sociale la „contribuția individuală de asigurări sociale" sau „contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate" se înlocuiesc, după caz, cu „contribuția de asigurări sociale" sau „contribuția de asigurări sociale de sănătate".

Modificări:

Alin. (3) a fost introdus prin OUG nr. 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Alte prevederi

Art. 503. – În aplicarea prevederilor prezentului cod, Guvernul va asigura respectarea prevederilor referitoare la soldul structural anual al administrației publice prevăzute la art. 3 alin. (1) din Tratatul privind stabilitatea, coordonarea și guvernanța în cadrul uniunii economice și monetare dintre Regatul Belgiei, Republica Bulgaria, Regatul Danemarcei, Republica Federală Germania, Republica Estonia, Irlanda, Republica Elenă, Regatul Spaniei, Republica Franceză, Republica Italiană, Republica Cipru, Republica Letonia, Republica Lituania, Marele Ducat de Luxemburg, Ungaria, Malta, Regatul Țărilor de Jos, Republica Austria, Republica Polonă, Republica Portugheză, România, Republica Slovenia, Republica Slovacia, Republica Finlanda și Regatul Suediei, semnat la Bruxelles la 2 martie 2012, ratificat prin Legea nr. 83/2012, și art. 9 din Regulamentul (CE) nr. 1.466/1997 al Consiliului din 7 iulie 1997 privind consolidarea supravegherii pozițiilor bugetare și supravegherea și coordonarea politicilor economice, publicat în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, seria L, nr. 209 din 2 august 1997, cu modificările și completările ulterioare.

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Dispoziții finale din alte acte normative care nu au fost preluate în textul Codului fiscal

1. OUG nr. 32/2016 pentru completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale (M. Of. nr. 488 din 30 iunie 2016)

Art. II. Persoanele fizice care până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență au efectuat darea în plată în condițiile prevederilor Legii nr. 77/2016 beneficiază de prevederile art. 111 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, completată prin prezenta ordonanță de urgență, o singură dată, pentru prima operațiune de dare în plată efectuată după intrarea în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență.

Art. III. (1) În situația prevăzută la art. 8 alin. (5) din Legea nr. 77/2016, pentru a beneficia de prevederile art. 111 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, completată prin prezenta ordonanță de urgență, contribuabilul depune o cerere însoțită de certificatul eliberat de CNARNN prevăzut la art. 111 alin. (2^8) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, la organul fiscal competent care procedează după cum urmează:

a) în cazul în care decizia de impunere nu a fost emisă sau nu a fost comunicată până la data depunerii cererii, decizia de impunere nu se mai emite sau, după caz, nu se mai comunică;

b) în cazul în care decizia de impunere a fost emisă și comunicată contribuabilului, impozitul și accesoriile aferente acestora, neachitate până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, se anulează, prin emiterea unei decizii de anulare a obligațiilor fiscale care se comunică contribuabilului.

(2) Sub sancțiunea decăderii, cererea prevăzută la alin. (1) se depune la organul fiscal competent în termen de cel mult 90 de zile de la data comunicării hotărârii judecătorești definitive.

(3) Organul fiscal nu începe sau suspendă executarea silită a impozitului pe venitul din transferul dreptului de proprietate imobiliară din patrimoniul personal atunci când contribuabilul a notificat organul fiscal cu privire la exercitarea dreptului prevăzut la art. 8 alin. (5) din Legea nr. 77/2016.

(4) Obligațiile fiscale reprezentând impozit pe venitul din transferul dreptului de proprietate imobiliară din patrimoniul personal datorate la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență și stinse, prin orice modalitate, în perioada cuprinsă între data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență și data pronunțării hotărârii judecătorești definitive potrivit dispozițiilor art. 8 alin. (5) din Legea nr. 77/2016 se restituie la cererea contribuabilului adresată organului fiscal competent.

2. OUG nr. 46/2016 pentru completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (M. Of. nr. 685 din 5 septembrie 2016)

Art. II. Scutirile prevăzute la art. 456 alin. (1) lit. r) și s), art. 464 alin. (1) lit. r) și s) și art. 469 alin. (1) lit. a) și c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel cum au fost completate prin prezenta ordonanță de urgență, aferente anului 2016, se aplică de la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență. Organele fiscale locale recalculează impozitele datorate proporțional cu perioada cuprinsă între 1 ianuarie 2016 și data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență.

3. OUG nr. 84/2016 pentru modificarea și completarea unor acte normative din domeniul financiar-fiscal (M. Of. nr. 977 din 6 decembrie 2016)

Art. V. Persoanele impozabile care sunt înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la data intrării în vigoare a

prevederilor art. I pct. 31 și care îndeplinesc condițiile pentru aplicarea regimului special pentru agricultori, pot solicita scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în vederea aplicării regimului special pentru agricultori. Solicitarea se poate depune la organele fiscale competente între data de 1 și 10 a fiecărei luni următoare perioadei fiscale aplicate de persoana impozabilă, în conformitate cu prevederile art. 322 din Legea nr. 227/2015. Anularea va fi valabilă de la data comunicării deciziei privind anularea înregistrării în scopuri de TVA. Organele fiscale competente au obligația de a soluționa solicitările de scoatere a persoanelor impozabile din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA cel târziu până la finele lunii în care a fost depusă solicitarea și de a înscrie agricultorul în Registrul agricultorilor care aplică regimul special. Până la comunicarea deciziei de anulare a înregistrării în scopuri de TVA, persoanei impozabile îi revin toate drepturile și obligațiile persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Legea nr. 227/2015. Persoana impozabilă care a solicitat scoaterea din evidență are obligația să depună ultimul decont de taxă prevăzut la art. 323 din Legea nr. 227/2015, indiferent de perioada fiscală aplicată conform art. 322 din Legea nr. 227/2015, până la data de 25 a lunii următoare celei în care a fost comunicată decizia de anulare a înregistrării în scopuri de TVA. În ultimul decont de taxă depus, persoanele impozabile au obligația să evidențieze valoarea rezultată ca urmare a efectuării tuturor ajustărilor de taxă, conform titlului VII „Taxa pe valoarea adăugată" din Legea nr. 227/2015, persoana impozabilă care aplică regimul special pentru agricultori neavând drept de deducere pentru bunurile/serviciile alocate activităților supuse acestui regim.

Art. VI. Aplicarea prevederilor art. 324 alin. (4)-(6) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se suspendă până la data de 31 decembrie 2019.

4. OUG nr. 3/2017 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (M. Of. nr. 16 din 6 ianuarie 2017)

Art. II. În cazul contribuabililor prevăzuți la art. 22^1 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care sunt deja înființați la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, scutirea de impozitul pe profit se aplică pe o perioadă de 10 ani de la această dată.

5. OUG nr. 79/2017 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (M. Of. nr. 885 din 10 noiembrie 2017)

Art. II. Pentru prevederile titlului V „Contribuții sociale obligatorii" sunt aplicabile următoarele dispoziții tranzitorii:

(1) Pentru veniturile aferente perioadelor anterioare anului fiscal 2018, contribuțiile sociale obligatorii sunt cele în vigoare în perioada căreia îi sunt aferente veniturile.

(2) Prevederile titlului V „Contribuții sociale obligatorii" se vor aplica veniturilor realizate începând cu data de 1 ianuarie 2018.

(3) În cazul în care au fost acordate sume reprezentând salarii/solde sau diferențe de salarii/solde, pensii sau diferențe de pensii, stabilite prin lege sau în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii, precum și în cazul în care prin astfel de hotărâri s-a dispus reîncadrarea în muncă a unor persoane, sumele respective se defalcă pe lunile la care se referă și se aplică prevederile legale în vigoare în acea perioadă. Contribuțiile sociale obligatorii datorate potrivit legii se calculează, se reține la data efectuării plății, se plătesc și se declară până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care au fost plătite aceste sume.

6. OUG nr. 3/2018 privind unele măsuri fiscal-bugetare (M. Of. nr. 125 din 8 februarie 2018)

Art. I. (1) Prevederile prezentului articol se aplică persoanelor fizice care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor în baza contractelor individuale de muncă sau a actelor de detașare, aflate în derulare la data de 31 decembrie 2017, și care se încadrează în categoriile de persoane scutite de la plata

impozitului pe venit potrivit art. 60 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, al căror salariu brut lunar este majorat cu cel puțin 20% față de nivelul celui din luna decembrie 2017, în perioada de aplicare a prezentului articol, precum și persoanelor fizice prevăzute la art. 168 alin. (2) și (4) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare.

(2) În sensul prezentei ordonanțe de urgență salariul brut din luna decembrie 2017, prevăzut la alin. (1), cuprinde salariul brut de încadrare și elementele de natura veniturilor salariale care se acordă, în fiecare lună, conform contractului individual de muncă valabil în luna decembrie 2017, care constituie bază de calcul al contribuțiilor sociale obligatorii.

(3) În cazul în care contractul individual de muncă a fost suspendat până la data de 31 decembrie 2017 sau este suspendat la data menționată anterior, iar angajatul își reia activitatea în cursul anului 2018, salariul brut luat în considerare este cel prevăzut la alin. (2).

(4) Prevederile prezentului articol nu se aplică:

a) personalului din sectorul bugetar plătit din bugetul general consolidat al statului, prevăzut în Legea-cadru nr. 153/2017 privind salarizarea personalului plătit din fonduri publice, cu modificările și completările ulterioare;

b) în situațiile în care, potrivit acordului de voință al părților, în cadrul perioadei prevăzute la art. III alin. (1) nivelul salariului brut lunar este diminuat sub nivelul prevăzut la alin. (1), de la data modificării contractului individual de muncă;

c) pentru perioada în care contractul individual de muncă este suspendat potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

(5) Prin derogare de la prevederile art. 168 alin. (5) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, pentru angajații prevăzuți la alin. (1) și (3) angajatorii/plătitorii, după caz, stabilesc, reține la sursă și plătesc contribuția de asigurări sociale de sănătate, după următoarea formulă de calcul:

$$CASS_{reținută} = venit\ brut_{2018} - CAS_{datorată\ în\ 2018} - salariu\ net_{decembrie2017}$$

Simbolurile utilizate au următoarele înțelesuri:

a) $CASS_{reținută}$ = contribuția de asigurări sociale de sănătate reținută de către angajatori/plătitori din salariul brut în lună, care nu poate fi mai mare decât contribuția calculată și datorată conform dispozițiilor Legii nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare;

b) $venit\ brut_{2018}$ = venitul bază de calcul al CASS, realizat în anul 2018;

c) $CAS_{datorată\ în\ 2018}$ = contribuția de asigurări sociale, calculată și reținută de către angajatori/plătitori, potrivit prevederilor Legii nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare;

d) $salariu\ net_{decembrie2017}$ = salariul net, determinat prin deducerea din salariul brut a contribuțiilor sociale individuale obligatorii, potrivit legii, în luna decembrie 2017, corespunzător salariului brut prevăzut în contractul individual de muncă, aflat în derulare la data de 31 decembrie 2017.

(6) În cazul în care, în cursul lunii, contractul individual de muncă este suspendat, a încetat raportul de muncă sau intervine detașarea angajatului, salariul brut de referință prevăzut la alin. (2) se recalculează proporțional cu numărul de zile lucrate în luna pentru care se datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate.

(7) Dispozițiile prezentului articol sunt aplicabile și în cazul în care, pentru angajații detașați, drepturile salariale sunt plătite de către entitatea la care au fost detașați pe baza informațiilor transmise de angajator referitoare la îndeplinirea condițiilor prevăzute la alin. (1), respectiv majorarea cu cel puțin 20% a salariului brut de referință prevăzut la alin. (2).

(8) Valoarea reprezentând diferența pozitivă dintre contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată și calculată potrivit prevederilor Legii nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, și contribuția de asigurări sociale de sănătate reținută potrivit alin. (5) se stabilește de către angajator/plătitor și se evidențiază distinct ca sumă dedusă în Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate, reglementată potrivit Legii nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare.

(9) Organul fiscal central transmite zilnic, în sistem informatic, unităților Trezoreriei Statului un fișier conținând sumele deduse potrivit alin. (8). Acest fișier cuprinde și data plății reprezentată de scadența contribuției de asigurări sociale de sănătate declarată. Pe baza acestui fișier se debitează automat un cont distinct de venituri al bugetului de stat codificat cu codul de identificare fiscală al

angajatorului/plătitorului și se creditează contul de venituri al Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate codificat cu codul de identificare fiscală al angajatorului/plătitorului. Documentul justificativ pe baza căruia se realizează fișierul îl reprezintă Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate.

(10) Organul fiscal central transmite zilnic, în sistem informatic, Casei Naționale de Asigurări de Sănătate informații cu privire la contribuția de asigurări sociale de sănătate, datorată și calculată potrivit prevederilor Legii nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, declarată prin Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate.

(11) Verificarea modului de determinare a diferenței prevăzute la alin. (8) se realizează de organele fiscale potrivit dispozițiilor Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pe baza unei analize de risc specifice.

(12) Dispozițiile prezentului articol sunt aplicabile și în cazul în care sunt stabilite diferențe în plus față de suma dedusă de angajator/plătitor prin declarația prevăzută la alin. (8), fie prin corectarea declarației fiscale de către angajator/plătitor, fie prin emiterea unei decizii de impunere de către organul fiscal competent.

(13) În cazul în care sunt stabilite diferențe în minus față de suma dedusă de angajator/plătitor prin declarația prevăzută la alin. (8), fie prin corectarea declarației fiscale de către angajator/plătitor, fie prin emiterea unei decizii de impunere de către organul fiscal competent, aceasta se recuperează la bugetul de stat prin debitarea contului de venituri al Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate codificat cu codul de identificare fiscală al angajatorului/plătitorului și creditarea contului bugetului de stat codificat cu codul de identificare fiscală al angajatorului/plătitorului. În acest caz, angajatorul/plătitorul este obligat la plata diferenței în minus.

Art. III. (1) Dispozițiile art. I sunt aplicabile veniturilor din salarii și asimilate salariilor realizate de persoanele prevăzute la art. I alin. (1) și (3) în anul 2018.

(2) Dispozițiile art. I alin. (12) sunt aplicabile pe perioada prevăzută la alin. (1).

(3) Dispozițiile art. I alin. (13) sunt aplicabile și după perioada prevăzută la alin. (1), în cadrul termenului de prescripție a dreptului de stabilire a creanțelor fiscale prevăzut de Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare.

(4) Pentru veniturile din salarii și asimilate salariilor realizate de persoanele prevăzute la art. I alin. (1) și (3) în anul 2018, înainte de data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, angajatorul/plătitorul poate efectua regularizarea prin depunerea declarației rectificative, până la 31 decembrie 2018.

(5) Dispozițiile art. II se aplică începând cu obligațiile declarative aferente lunii ianuarie 2018.

Art. IV. În aplicarea art. I și III, în termen de 15 zile de la intrarea în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență se emit norme aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I.

7. OUG nr. 18/2018 privind adoptarea unor măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative (M. Of. nr. 260 din 23 martie 2018)

Art. II. (1) Pentru veniturile realizate în anul 2018 de către persoanele fizice din drepturi de proprietate intelectuală în perioada cuprinsă între data de 1 ianuarie 2018, inclusiv, și data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență se aplică următoarele reguli:

a) contribuabilii au obligația efectuării calculului venitului net aferent anului 2018, stabilit pe baza cotei forfetare de cheltuieli sau în sistem real, a determinării și a plății impozitului pentru veniturile aferente anului 2018, până la data de 15 martie 2019 inclusiv;

b) plățile anticipate reținute la sursă pentru drepturile de proprietate intelectuală vor fi luate în calcul la stabilirea impozitului anual de plată pentru anul 2018;

(2) Pentru veniturile realizate în anul 2018 de către persoanele fizice din drepturi de proprietate intelectuală începând cu data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, obligațiile privind calcularea, reținerea la sursă, virarea și declararea impozitului sunt cele prevăzute la art. 72 și art. 72[1] din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

(3) Pentru veniturile realizate în anul 2018 de către persoanele fizice ca urmare a participării la jocuri de noroc la distanță și festivaluri de poker, în perioada cuprinsă între data de 1 ianuarie 2018 inclusiv și data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență se aplică următoarele reguli:

a) obligațiile fiscale sunt cele în vigoare la data realizării venitului, cu excepția declarației privind venitul realizat care va fi înlocuită cu declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice;

b) contribuabilii au obligația efectuării determinării și plății impozitului datorat pentru fiecare venit brut primit în perioada respectivă, de la un organizator/plătitor de venituri din jocuri de noroc, până la data de 15 martie 2019 inclusiv.

(4) Pentru veniturile realizate în anul 2018 de către persoanele fizice ca urmare a participării la jocuri de noroc la distanță și festivaluri de poker, începând cu data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, obligațiile privind calcularea, reținerea la sursă, virarea și declararea impozitului sunt cele prevăzute la art. 110 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare.

(5) Pentru veniturile aferente perioadelor anterioare anului fiscal 2018, contribuțiile sociale obligatorii sunt cele în vigoare în perioada căreia îi sunt aferente veniturile, iar pentru regularizarea contribuției de asigurări sociale și a contribuției de asigurări sociale de sănătate sunt aplicabile reglementările legale în vigoare în respectiva perioadă.

(6) Pentru veniturile realizate în anul 2018 de către persoanele fizice din drepturi de proprietate intelectuală, din arendă sau din asocieri cu persoane juridice, contribuabili potrivit prevederilor titlului II, titlului III din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, sau Legii nr. 170/2016 privind impozitul specific unor activități, pentru care contribuția de asigurări sociale și, după caz, contribuția de asigurări sociale de sănătate, se reține la sursă de către plătitorul de venit, acesta are obligația ca până la data de 15 martie 2019 inclusiv să stabilească, să rețină, să plătească și să declare contribuțiile anuale datorate de beneficiarul de venit pentru anul 2018.

(7) Contribuabilii prevăzuți la alin. (6) ale căror contracte au încetat în cursul anului 2018 până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, iar veniturile realizate sunt singurele venituri obținute în anul în curs, și care datorează contribuții sociale obligatorii potrivit titlului V din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, astfel cum a fost modificat și completat prin art. I din prezenta ordonanță de urgență, au obligația depunerii declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice până la data de 15 iulie 2018 inclusiv.

(8) În anul 2018, contribuabilii persoane fizice nu au obligația depunerii declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice pentru veniturile realizate în anul 2017, dacă până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență au depus la organul fiscal declarația privind veniturile realizate din România - formular 200 sau declarația privind veniturile realizate din străinătate - formular 201. În cazul în care, pentru veniturile realizate în anul 2017, se depune și declarația unică prevăzută la art. 122 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, organul fiscal utilizează pentru definitivarea anului 2017 datele declarate în declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice.

(9) Declarația privind venitul estimat/norma de venit - formular 220, declarația privind veniturile din activități agricole impuse pe bază de norme de venit - formular 221, declarația privind venitul asupra căruia se datorează contribuția de asigurări sociale și cu privire la încadrarea veniturilor realizate în plafonul minim pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate - formular 600, depuse la organul fiscal competent în anul 2018, pentru anul curent, vor fi înlocuite cu declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, ce se va depune până la 15 iulie 2018.

(10) Persoanele fizice prevăzute la art. 180 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, care au depus până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență declarația pentru stabilirea obligațiilor de plată cu titlu de contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele fizice care nu realizează venituri sau alte categorii de persoane prevăzute la art. 180 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare - formular 604 și care își mențin în continuare opțiunea exercitată nu depun declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice.

(11) În cazul în care persoanele fizice prevăzute la art. 180 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, nu își mențin opțiunea exercitată prin depunerea declarației

prevăzute la alin. (9) depun declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice.

(12) În anul 2018 declarația prevăzută la art. 122 alin. (1) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, se poate depune și pe suport hârtie, la sediul organului fiscal competent.

(13) Pentru stabilirea contribuțiilor sociale obligatorii aferente veniturilor realizate în anul 2017, organul fiscal utilizează datele declarate în Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, prevăzută la art. 122 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, depusă până la data de 15 iulie 2018 inclusiv.

Art. VIII. (1) Termenul de emitere a ordinului privind procedura prevăzută la art. 72, 79 și 123 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel cum a fost modificat și completat prin art. I din prezenta ordonanță de urgență, este de 90 de zile de la intrarea în vigoare a acesteia.

(2) Termenul de emitere a ordinului privind modelul, conținutul, modalitatea de depunere și de gestionare a declarației unice privind impozitul pe venit și contribuții sociale datorate de persoanele fizice, prevăzut la art. 122 alin. (6) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, astfel cum a fost modificat și completat prin art. I din prezenta ordonanță de urgență, este de 30 de zile de la intrarea în vigoare a acesteia.

(3) Termenul de emitere a ordinului privind aprobarea Procedurii de acordare a asistenței realizată de organul fiscal local în colaborare cu organul fiscal central și de transmitere a declarației unice, prevăzut la art. 103 alin. (1^2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, este de 30 de zile de la intrarea în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență.

(4) Termenul de emitere a ordinului comun al președintelui ANAF și al președintelui CNAS privind Structura informațiilor și periodicitatea transmiterii acestora de către ANAF, precum și procedura de acces la informațiile referitoare la declararea/achitarea contribuției, precum și la persoanele fizice prevăzute la art. 224 alin. (1) din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, republicată, cu modificările și completările ulterioare, înregistrate în Registrul unic de evidență al asiguraților din Platforma informatică din asigurările de sănătate, prevăzut la art. 332 alin. (6) din Legea nr. 95/2006, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este de 30 de zile de la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență.

Art. IX. (1) Prin derogare de la prevederile art. 4 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevederile art. I intră în vigoare la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I.

(2) Prevederile art. IV intră în vigoare la data de 1 aprilie 2018.

8. Legea nr. 72/2018 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 25/2017 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (M. Of. nr. 260 din 23 martie 2018)

Art. II. (1) În anul 2018 sunt aplicabile următoarele reguli referitoare la regimul special de scutire pentru întreprinderile mici prevăzut la art. 310 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

a) persoanele impozabile înființate anterior anului 2018 au obligația solicitării înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, dacă depășesc plafonul de 220.000 lei în perioada cuprinsă între 1 ianuarie 2018 și data de 1 a lunii următoare celei în care intră în vigoare prezenta lege, denumită în continuare perioada de referință. În cazul în care nu au depășit acest plafon în perioada de referință, persoanele impozabile trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 316 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, dacă depășesc plafonul de 300.000 lei până la data de 31 decembrie 2018. La determinarea plafonului de 300.000 lei se ia în calcul și cifra de afaceri realizată în perioada de referință;

b) persoanele impozabile înființate în perioada de referință au obligația solicitării înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, dacă depășesc în perioada respectivă plafonul de 220.000 lei. În cazul în care nu au depășit acest plafon în perioada de referință, persoanele impozabile trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform

art. 316 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, dacă depășesc plafonul de 300.000 lei până la data de 31 decembrie 2018;

c) persoanele impozabile înființate începând cu data de 1 a lunii următoare intrării în vigoare a prezentei legi au obligația solicitării înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, dacă depășesc plafonul de 300.000 lei, de la înființare până la 31 decembrie 2018;

d) prin excepție de la prevederile lit. a) și b), persoanele impozabile pentru care obligația solicitării înregistrării în scopuri de TVA conform art. 310 alin. (6) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, ar interveni începând cu data de 1 a lunii următoare intrării în vigoare a prezentei legi nu trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA decât în situația în care depășesc plafonul de 300.000 lei până la data de 31 decembrie 2018;

e) persoanele impozabile care s-au înregistrat în scopuri de TVA în perioada de referință, ca urmare a depășirii plafonului de scutire, pot solicita începând cu data de 1 a lunii următoare celei în care intră în vigoare prezenta lege scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, în vederea aplicării regimului special de scutire, cu condiția ca la data solicitării să nu fi depășit plafonul de 300.000 lei;

f) persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA anterior anului 2018 pot solicita scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, după data de 1 a lunii următoare celei în care intră în vigoare prezenta lege, inclusiv, dacă nu au depășit plafonul de scutire de 220.000 lei din anul precedent, respectiv anul 2017, și dacă până la data solicitării scoaterii din evidență nu au depășit plafonul de 300.000 lei.

(2) În situațiile prevăzute la alin. (1) lit. e) și f) solicitarea de scoatere din evidența persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA se poate depune la organele fiscale competente între data de 1 și 10 a fiecărei luni următoare perioadei fiscale aplicate de persoana impozabilă în conformitate cu prevederile art. 322 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare. Anularea va fi valabilă de la data comunicării deciziei privind anularea înregistrării în scopuri de TVA. Organele fiscale competente au obligația de a soluționa solicitările de scoatere a persoanelor impozabile din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA, cel târziu până la finele lunii în care a fost depusă solicitarea. Până la comunicarea deciziei de anulare a înregistrării în scopuri de TVA, persoanei impozabile îi revin toate drepturile și obligațiile persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare. Persoana impozabilă care a solicitat scoaterea din evidență are obligația să depună ultimul decont de taxă prevăzut la art. 323 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, indiferent de perioada fiscală aplicată conform art. 322 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, până la data de 25 a lunii următoare celei în care a fost comunicată decizia de anulare a înregistrării în scopuri de TVA. În ultimul decont de taxă depus, persoanele impozabile au obligația să evidențieze valoarea rezultată ca urmare a efectuării tuturor ajustărilor de taxă, conform titlului VII din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare.

Art. III. Prin derogare de la prevederile art. 4 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prezenta lege intră în vigoare la 3 zile de la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, cu excepția prevederilor art. I pct. 6, care se aplică începând cu data de 1 a lunii următoare intrării în vigoare a prezentei legi.

9. OUG nr. 25/2018 privind modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru aprobarea unor măsuri fiscal-bugetare (M. Of. nr. 291 din 30 martie 2018)

Art. II. (1) În termen de 90 de zile de la intrarea în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, modelul și conținutul declarației informative prevăzute la art. 42 alin. (3) și la art. 56 alin. (1^3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(2) Măsurile instituite potrivit prevederilor art. I pct. 29 se aplică cu respectarea legislației în domeniul ajutorului de stat, pentru motorina achiziționată începând cu data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, cu încadrarea în creditele de angajament și bugetare aprobate prin legea

bugetului de stat pentru Programul „Ajutoare de stat pentru finanțarea proiectelor pentru investiții din cadrul bugetului Ministerului Finanțelor Publice - Acțiuni generale".

(3) În termen de 90 de zile de la intrarea în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, procedura de aplicare a prevederilor art. 68[1] alin. (7) și (8) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Art. III. (1) Cerința prevăzută la art. 364 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, se aplică și persoanelor care au solicitat eliberarea autorizației de antrepozit fiscal, ale căror cereri de autorizare ca antrepozit fiscal sunt în curs de soluționare la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență.

(2) Sumele încasate și neutilizate reprezentând taxele speciale pentru promovarea turistică a localității, de către sectoarele municipiului București, până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență se virează la bugetul local al municipiului București.

Art. IV. (1) Pentru veniturile din contractele de activitate sportivă, încheiate potrivit Legii nr. 69/2000, cu modificările și completările ulterioare, realizate, în anul 2018, până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, contribuabilii au obligația să depună declarația prevăzută la art. 122 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, să efectueze calculul venitului net potrivit regulilor prevăzute la art. 68 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, să determine și să plătească impozitul până la data de 15 martie 2019 inclusiv.

(2) Pentru veniturile realizate în anul 2018 de către persoanele fizice din contracte de activitate sportivă, începând cu data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, obligațiile privind calcularea, reținerea la sursă, plata și declararea impozitului sunt cele prevăzute la art. 68[1] din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

(3) Pentru veniturile realizate în anul 2018 de către persoanele fizice din activități agricole impuse pe baza normelor de venit se aplică următoarele reguli:

a) declarațiile privind veniturile din activități agricole impuse pe bază de norme de venit - formular 221, depuse de către contribuabili la organul fiscal competent în cursul anului 2018, până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, vor fi înlocuite cu declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, care se va depune până la data de 15 iulie 2018 inclusiv;

b) în cazul asocierilor fără personalitate juridică, contribuabilii care nu au depus declarația privind veniturile din activități agricole impuse pe bază de norme de venit - formular 221 la organul fiscal competent până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență au obligația depunerii declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, până la data de 15 iulie 2018 inclusiv.

(4) Impozitul pe venit stabilit pentru anul 2018 prin decizii de plăți anticipate emise în temeiul Legii nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, și comunicate contribuabililor se anulează, din oficiu, de către organul fiscal central competent, prin emiterea unei decizii de anulare a obligațiilor fiscale, care se comunică contribuabilului.

(5) În cazul în care, anterior intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, organul fiscal central competent a emis, dar nu a comunicat decizia de impunere prin care a stabilit plăți anticipate de impozit pe venit, acesta nu mai comunică decizia de impunere, iar obligațiile fiscale se scad din evidența analitică pe plătitor, pe bază de borderou de scădere.

(6) În cazul în care anterior intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență organul fiscal competent nu a emis decizia de stabilire a plăților anticipate pentru anul 2018, aceasta nu se mai emite.

(7) Pentru veniturile realizate în anul 2018 de către persoanele fizice în baza contractelor de activitate sportivă, încheiate potrivit Legii nr. 69/2000, cu modificările și completările ulterioare, pentru care contribuția de asigurări sociale și contribuția de asigurări sociale de sănătate se reține la sursă de către plătitorul de venit, acesta are obligația ca până la data de 15 martie 2019 inclusiv să stabilească, să rețină, să plătească și să declare contribuțiile anuale datorate de beneficiarul de venit pentru anul 2018.

(8) Persoanele prevăzute la art. 180 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, care optează pentru plata contribuției de asigurări sociale de sănătate potrivit legii, înainte de data emiterii ordinului privind modelul, conținutul, modalitatea de depunere și de gestionare a declarației

unice privind impozitul pe venit și contribuții sociale datorate de persoanele fizice, prevăzut la art. 122 alin. (6) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, depun Declarația pentru stabilirea obligațiilor de plată cu titlu de contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele fizice care nu realizează venituri sau alte categorii de persoane prevăzute la art. 180 din Codul fiscal - formular 604 și efectuează plata contribuției conform prevederilor art. 180 alin. (2) lit. a) și alin. (3) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare.

(9) În cazul în care impozitul pe venit stabilit prin decizii de plăți anticipate, care se anulează potrivit prezentului articol, a fost stins, contribuabilii pot solicita restituirea acestuia potrivit art. 168 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

9. OUG nr. 89/2018 privind unele măsuri fiscal-bugetare □i pentru modificarea și completarea unor acte normative (M. Of. nr. 854 din 9 octombrie 2018)

Art. IV. (1) „Decizia de impunere privind contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele fizice potrivit art. 180 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal", emisă de organul fiscal central, produce efecte până la data depunerii declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice.

(2) În situația în care persoana fizică nu își exprimă opțiunea de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate prin depunerea declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, „Decizia de impunere privind contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele fizice potrivit art. 180 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal" își păstrează valabilitatea până la termenul de depunere a declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, prevăzut de lege pentru declararea venitului estimat a se realiza în anul fiscal 2019.

(3) Încetarea obligației de plată privind contribuția de asigurări sociale de sănătate stabilită prin „Decizia de impunere privind contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele fizice potrivit art. 180 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal", se face prin declararea veniturilor în declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, sau prin notificarea organului fiscal de către contribuabilii care se încadrează în categoriile de persoane exceptate de la plata contribuției sau de către cei care realizează venituri pentru care obligația declarării revine plătitorilor, după caz.

(4) Pentru situațiile prevăzute la alin. (1) și (3) se anulează obligațiile de plată privind contribuția de asigurări sociale de sănătate stabilite prin „Decizia de impunere privind contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele fizice potrivit art. 180 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal", aferente perioadei începând cu luna depunerii declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, sau începând cu luna depunerii notificării, inclusiv.

(5) Pentru situația prevăzută la alin. (2) se anulează obligațiile de plată privind contribuția de asigurări sociale de sănătate stabilite prin „Decizia de impunere privind contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele fizice potrivit art. 180 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal", aferente perioadei începând cu luna împlinirii termenului de depunere a declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, inclusiv.

(6) Procedura de aplicare a prevederilor alin. (1)-(5) se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F., în termen de 30 de zile de la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a prezentei ordonanțe de urgență.

ART. V. (1) În cazul deciziilor de impunere anuală, emise și comunicate de organul fiscal competent după data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, pentru definitivarea impozitului anual pe veniturile realizate de persoanele fizice în anul 2017 și pentru definitivarea contribuției individuale de asigurări sociale datorată de persoanele fizice, pentru perioada 2016-2017, termenul de plată pentru sumele de plată stabilite prin aceste decizii, este data de 30 iunie 2019.

(2) Pentru plata cu anticipație a sumelor prevăzute la alin. (1) se acordă o bonificație de 10% din aceste sume, dacă sunt plătite integral până la data de 15 decembrie 2018, inclusiv. Valoarea bonificației diminuează sumele de plată prevăzute la alin. (1).

(3) În cazul deciziilor de impunere anuală, emise și comunicate de organul fiscal competent după data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, pentru definitivarea contribuției individuale de

asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele fizice, pentru perioada 2014-2017, termenul de plată pentru sumele de plată stabilite prin aceste decizii este data de 30 iunie 2019.

(4) Pentru plata cu anticipație a sumelor prevăzute la alin. (3), se acordă o bonificație de 10% din aceste sume, dacă sunt plătite integral până la data de 31 martie 2019, inclusiv. Valoarea bonificației diminuează sumele de plată prevăzute la alin. (3).

(5) Bonificația acordată la plata contribuției de asigurări sociale, potrivit alin. (2), se suportă de la bugetul de stat.

(6) Procedura de aplicare a prevederilor alin. (1)-(5) se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F. în termen de 30 de zile de la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a prezentei ordonanțe de urgență.

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

ANEXE

ANEXA nr. 1

Lista contribuțiilor la fonduri speciale *(extras)*

No	Contribuție	Baza legală	La ce se aplică
	Fondul destinat persoanelor cu handicap		
1.	Contribuție la Fondul destinat persoanelor cu handicap	**– Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap**, republicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 1 din 3 ianuarie 2008; cu modificările și completările ulterioare; **– HG nr. 268/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a prevederilor Legii nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap**, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 233 din 4 aprilie 2007; cu modificările și completările ulterioare.	Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care au cel puțin 50 de angajați, au obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați (sau să achiziționeze produse de la unități protejate în sumă echivalentă). Contribuția se calculează după formula: ***4% x nr. locuri de muncă în care nu sunt angajate persoane cu handicap x 50% x salariul minim brut pe țară.***
	Fondul de mediu		
1.	Contribuția din veniturile realizate din vânzarea deșeurilor metalice feroase și neferoase, precum și a bunurilor destinate dezmembrării, obținute de către deținătorul deșeurilor, respectiv deținătorul bunurilor, persoană fizică sau juridică	**– OUG nr. 196/2005 privind Fondul de mediu**, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 1193 din 31 decembrie 2005, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 105/2006 (publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 393 din 8 mai 2006); cu modificările și completările ulterioare; **– HG nr. 621/2005 privind gestionarea ambalajelor și a deșeurilor de ambalaje**, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 639 din 20 iulie 2005; cu modificările și completările ulterioare (abrogată prin Lege nr. 249/2015 privind modalitatea de gestionare a ambalajelor și a deșeurilor de ambalaje, publicată în M. Of. nr. 809 din 30 octombrie 2015; cu modificările și completările ulterioare); **– Ordinul nr. 578/2006 pentru aprobarea Metodologiei de calcul al contribuțiilor și taxelor datorate la Fondul pentru mediu**, publicat în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 516 din 14 iunie 2006; cu modificările și completările ulterioare; **– Ordinul nr. 591/2017 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului „Declarație privind obligațiile la Fondul pentru mediu" și a instrucțiunilor de completare și depunere a acestuia**, publicat în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 288 din 24 aprilie 2017.	Se aplică 3% (cu reținere la sursă) la valoarea de vânzare a deșeurilor metalice feroase și neferoase, exclusiv taxa pe valoarea adăugată.
2.	Taxa pentru emisiile de poluanți în atmosferă, provenite de la surse staționare, a căror utilizare afectează factorii de mediu		Se aplică conform Anexei nr. 1 la OUG nr. 196/2005, în funcție de tipul de combustibil și de tipul sursei mobile care generează emisii de poluanți în atmosferă.
3.	Taxe încasate de la operatorii economici utilizatori de noi terenuri pentru depozitarea deșeurilor valorificabile		Se aplică conform Anexei nr. 2 la OUG nr. 196/2005 și constă în taxe anuale fixe, în funcție de suprafață (mp/an).
4.	Contribuția pentru diferența dintre obiectivele anuale de valorificare sau incinerate în instalații de incinerare cu recuperare de energie a deșeurilor de ambalaje prevăzute în legislația în vigoare și cantitățile efectiv valorificate sau incinerate cu recuperare de energie		Se aplică în cuantum de 2 lei/kg la greutatea ambalajelor introduse pe piața națională, calculată ca diferență între obiectivele anuale de valorificare/incinerare și cantitățile efectiv valorificate/incinerate.
5.	Contribuția din valoarea substanțelor periculoase pentru mediu, introduse pe piață de către producători și importatori, cu excepția celor utilizate la producerea medicamentelor		Se aplică 2% la valoarea de vânzare și/sau valoarea de import al substanțelor clasificate ca fiind periculoase pentru mediu, introduse pe piață, exclusiv taxa pe valoarea adăugată.
6.	Contribuția, în cazul vânzării a masei lemnoase pe picior sau a sortimentelor de lemn brut obținute în urma exploatării, datorată de cumpărătorul care introduce bunurile într-un proces de prelucrare		Se aplică 2% la valoarea de vânzare a produselor supuse contribuției

7.	Taxa pentru introducerea pe piaţă de anvelope noi şi/sau uzate destinate reutilizării, datorată de agenţii economici producători şi importatori		Se aplică în cuantum de 2 lei (RON)/kg de anvelopă la greutatea anvelopelor, potrivit documentelor de proveniență, pentru care nu s-au îndeplinit obiectivele anuale de gestionare a anvelopelor uzate.
8.	Contribuţia pentru gestionarea fondurilor de vânătoare, datorată de gestionarii fondurilor de vânătoare		Se aplică 3% la tariful de gestionare a fondurilor de vânătoare înscris în contractele de gestionare încheiate.
9.	Contribuţia pentru neîndeplinirea obiectivului anual de diminuare cu 15% a cantităţilor de deşeuri municipale şi asimilabile, colectate şi încredinţate spre eliminare finală		Se aplică în cuantum de 100 lei/tonă. Se datorează de la 1 iulie 2010 de către unităţile administrativ-teritoriale.
10.	Ecotaxa pentru pungile de tip sacoşă – banană, cu mâner aplicat, sau maieu –, din materiale care nu sunt biodegradabile, încasată de la operatorii economici care introduc pe piaţa naţională astfel de ambalaje de desfacere		Se aplică în cuantum de 0,2 lei/bucată. Se datorează de la 1 ianuarie 2009.
11	Taxa aplicată uleiurilor ce fac obiectul Hotărârii Guvernului nr. 235/2007 privind gestionarea uleiurilor uzate, datorată de către operatorii economici care introduc pe piaţa naţională astfel de produse		Suma de 2 lei/l pentru diferenţa dintre cantităţile corespunzătoare obligaţiilor anuale de gestionare prevăzute în anexa nr. 4 şi cantităţile de uleiuri uzate gestionate. Este datorată începând cu data de 1 ianuarie 2011.
	Taxe pentru activităţi dăunătoare sănătăţii		
1.	Taxa pentru ţigarete, ţigări şi ţigări de foi	– **Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătăţii**, republicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 652 din 28 august 2015 – art. 367-375 (Titlul XI); cu modificările şi completările ulterioare; – **Ordinul nr. 577/2006 privind aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Titlului XI – „Finanţarea unor cheltuieli de sănătate" din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătăţii**, publicat în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 495 din 8 iunie 2006.	10 euro/1.000 de bucăţi aplicat la numărul de ţigarete, ţigări şi ţigări de foi vândute
2.	Taxa pentru tutun destinat fumatului		13 euro/kg aplicat la cantitatea, exprimată în kg de tutun comercializată
3.	Taxa pentru băuturi alcoolice, produse intermediare, băuturi fermentate (altele decât bere şi vinuri)		200 euro/hectolitru alcool pur sau 2 euro/fiecare litru alcool pur aplicat la cantitatea, exprimată în unităţi de volum comercializată
4.	Taxa pentru activităţi publicitare la produse din tutun şi băuturi alcoolice		12% aplicat la valoarea încasărilor din publicitate (veniturilor realizate), după deducerea TVA
	Fondul Cultural Naţional		
1.	Cotă din încasările realizate din vânzarea reproducerilor, copiilor sau mulajelor realizate după bunuri culturale mobile ori după monumente sau componente ale acestora aflate în proprietate publică	– **OG nr. 51/1998 privind îmbunătăţirea sistemului de finanţare a programelor, proiectelor şi acţiunilor culturale**, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 296 din 13 august 1998, aprobată prin Legea nr. 245/2001 (publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 270 din 24 mai 2001); cu modificările şi completările ulterioare; – **Ordinul ministrului culturii şi cultelor nr. 2066/2011 pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea, vărsarea şi gestionarea sumelor care constituie Fondul cultural naţional**, publicat în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 176 din 14 martie 2011; cu modificările ulterioare.	Se aplică 5% la încasările realizate, fără TVA, din vânzarea reproducerilor, copiilor sau mulajelor de către producători.
2.	Cotă din încasările realizate de operatorii economici din vânzarea, prin licitaţie publică, a bunurilor culturale mobile		Se aplică 5% la încasările realizate, fără TVA, din vânzarea prin licitaţie publică.
3.	Cotă din încasările realizate de agenţiile imobiliare din vânzarea imobilelor monumente istorice		Se aplică 2% la încasările realizate, fără TVA, de către agenţiile imobiliare.
4.	Cotă din încasările realizate de operatorii economici din comercializarea publicaţiilor interzise spre vânzare minorilor		Se aplică 20% la încasările realizate, fără TVA, de către operatorii economici (edituri).
5.	Cotă din încasările obţinute din vânzarea sau închirierea fonogramelor sau videogramelor a căror vizionare nu este recomandată minorilor		Se aplică 20% la încasările obţinute, fără TVA, din vânzarea sau închirierea fonogramelor sau videogramelor, de către producători.
6.	Cotă din încasările realizate de		Se aplică 3% la încasările realizate, fără

	operatorii economici din vânzarea calendarelor sau cărţilor poştale ilustrate, afişelor, posterelor, imaginilor autocolante sau a tipăriturilor mixte (altele decât cele prevăzute la pct. 1).		TVA, de către operatorii economici (producători) din vânzarea calendarelor sau cărţilor poştale ilustrate, afişelor, posterelor, imaginilor autocolante sau a tipăriturilor mixte.
7.	Cotă din încasările realizate de operatorii economici care comercializează bunuri culturale provenite din import		Se aplică 2% la încasările realizate, fără TVA, de operatorii economici importatori care comercializează bunuri culturale provenite din import.
8.	Cotă din încasările realizate de operatorii economici din vânzarea produselor de artă populară		Se aplică 2% la încasările realizate, fără TVA, de către operatorii economici din vânzarea produselor de artă populară.
9.	Cotă din veniturile realizate de operatorii economici care îşi desfăşoară integral activitatea respectivă în incinta sau pe domeniul public aflat în spaţiul de protecţie al monumentelor istorice proprietate publică		Se aplică 2% la veniturile realizate, fără TVA, de către operatorii economici.
10.	Cotă din încasările realizate de operatorii economici din organizarea de bâlciuri şi parcuri de distracţii		Se aplică 1% la încasările realizate, fără TVA, de către operatorii economici din organizarea de bâlciuri şi parcuri de distracţii.
11	Cotă din veniturile realizate de operatorii economici care îşi desfăşoară activitatea în domeniul impresariatului artistic		Se aplică 1% la veniturile realizate, fără TVA, de către operatorii economici.
12.	Cotă din încasările realizate prin furnizarea serviciilor vocale cu conţinut erotic de către operatorii economici din sistemul de telefonie care oferă servicii cu valoare adăugată		Se aplică 10% la încasările realizate, fără TVA, de către operatorii economici (prin reţinere la sursă de către operatorii sistemului de telefonie).
13.	Cotă din devizul general al investiţiilor autorizate să se realizeze de către operatorii economici pentru construcţiile amplasate în spaţiile de protecţie ale monumentelor istorice proprietate publică		Se aplică 3% la valoarea devizului general al investiţiei
14.	Cotă pentru întărirea capacităţii administrative a ORDA din valoarea fonogramelor şi videogramelor		Se aplică 10% la preţul de cost al marcajelor (hologramelor) la care se adaugă cota
15	Cotă din încasările Loteriei Române		Se aplică 2% la încasările Loteriei Române
	Fondul cinematografic		
1.	Contribuţia din preţul de vânzare şi/sau de închiriere al casetelor video înregistrate, al DVD-urilor sau al oricărui alt suport înregistrat, care poate fi multiplicat video sau digital	**– OG nr. 39/2005 privind cinematografia**, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 704 din 4 august 2005 şi aprobată prin Legea nr. 328/2006 (publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 649 din 27 iulie 2006); cu modificările şi completările ulterioare;	Se aplică 3% la preţul de vânzare sau închiriere (se aplică asupra încasărilor totale realizate, din care s-au dedus TVA aferentă şi/sau impozitul pe spectacol, precum şi taxa de timbru cinematografic).
2.	Contribuţia din preţul de vânzare şi/sau de închiriere al filmelor clasificate în Registrul cinematografiei în categoria XXX, cu interdicţie de proiecţie publică	**– HG nr. 312/1998 pentru aprobarea Normelor metodologice privind evidenţa, calcularea, reţinerea, declararea, virarea şi urmărirea încasării contribuţiei datorate de către agenţii economici Fondului cinematografic naţional**, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 221 din 17 iunie 1998; cu modificările şi completările ulterioare.	Se aplică 15% la preţul de vânzare sau închiriere (se aplică asupra încasărilor totale realizate, din care s-au dedus TVA aferentă şi/sau impozitul pe spectacol, precum şi taxa de timbru cinematografic).
3.	Contribuţia din contravaloarea minutelor de publicitate contractate de posturile de televiziune publice şi private		Se aplică 4% la veniturile din publicitate determinate ca minute contractate (se aplică asupra încasărilor totale realizate, din care s-au dedus TVA aferentă şi/sau impozitul pe spectacol, precum şi taxa

PDF CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

			de timbru cinematografic).
4.	Contribuţia din preţul minutelor de publicitate vândute din spaţiul programului propriu de către societăţile de televiziune prin cablu, care au licenţă pentru producţia de programe		Se aplică 3% la veniturile din publicitate (se aplică asupra încasărilor totale realizate, din care s-au dedus TVA aferentă şi/sau impozitul pe spectacol, precum şi taxa de timbru cinematografic).
5.	Contribuţia din încasările provenite din exploatarea filmelor cinematografice, de orice gen şi pe orice fel de suport, în cinematografe sau în alte spaţii destinate vizionării cu public		Se aplică 4% la valoarea încasărilor din exploatare (se aplică asupra încasărilor totale realizate, din care s-au dedus TVA aferentă şi/sau impozitul pe spectacol, precum şi taxa de timbru cinematografic).
6.	Contribuţia asupra veniturilor realizate lunar de agenţii economici pentru retransmisia prin cablu, prin satelit şi prin retransmisia digitală a emisiunilor de televiziune		Se aplică 1% la veniturile lunare realizate (se aplică asupra încasărilor totale realizate, din care s-au dedus TVA aferentă şi/sau impozitul pe spectacol, precum şi taxa de timbru cinematografic).
7.	Contribuţie asupra veniturilor realizate de descărcarea filmelor contra cost prin intermediul serviciilor de transmisie de date, inclusiv prin internet sau telefonie		Colectarea lunară a unei contribuţii de 3% din preţul filmelor descărcate.
Cote datorate Inspectoratului de Stat în Construcţii			
1.	Cota pentru autorizare	– **Legea nr. 50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcţii**, republicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 933 din 13 octombrie 2004; cu modificările şi completările ulterioare; – **Legea nr. 10/1995 privind calitatea în construcţii**, republicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 765 din 30 septembrie 2016.	Se aplică 0,1% la valoarea lucrărilor autorizate.
2.	Cota lunară		După începerea lucrărilor de construcţii, titularul autorizaţiei are obligaţia de a vira lunar către Inspectoratul de Stat în Construcţii o cotă de 0,7% din cheltuielile efectuate pentru executarea construcţiilor şi a lucrărilor. Calculul şi virarea sumelor se face eşalonat, concomitent cu plata prestaţiilor (către furnizori). Sunt scutite de plata acestei cote lucrările de construcţii efectuate pentru monumentele istorice şi pentru lăcaşurile de cult.
Casa de asigurări sociale a constructorilor			
1.	Contribuţia salariaţilor	– **Legea nr. 215/1997 privind Casa Socială a Constructorilor**, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 372 din 22 decembrie 1997; – **Precizările nr. 5122NN/1999 privind modul de constituire şi virare de către investitori sau proprietari a cotei de 0,5% din valoarea devizului de construcţii, cu corespondent în devizul general al lucrării, cotă aferentă Casei Sociale a Constructorilor**, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 337 din 15 iulie 1999.	Se aplică 1% la salariul de bază brut al salariaţilor din societăţile membre ale Casei Sociale a Constructorilor
2.	Contribuţia agenţilor economici		Se aplică 1,5% la valoarea producţiei de construcţii, realizată şi încasată de la beneficiar pentru agenţii economici din construcţii, respectiv din valoarea producţiei-marfă vândute şi încasate pentru producătorii de materiale de construcţii, fără corespondent în devizul lucrării.
3.	Cotă a investitorilor		Se aplică 0,5% la valoarea devizului de construcţii datorată de investitor.
Timbrul literar, cinematografic, teatral, muzical, folcloric, al artelor plastice			
1.	Timbru literar	– **Legea nr. 35/1994 privind timbrul literar, cinematografic, teatral, muzical, folcloric, al artelor plastice, al arhitecturii şi de divertisment**, republicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 507 din 7 iulie 2008; – **Ordin comun al ministrului finanţelor publice şi ministrului culturii şi cultelor nr. 1566/2823/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice privind perceperea, încasarea, utilizarea, evidenţa şi controlul destinaţiei**	Se aplică 2% la preţul de vânzare al unei cărţi (fiecare exemplar de carte beletristică din literatura română sau traduceri - lucrări de proză, critică literară, versuri, piese de teatru, literatură pentru copii, memorialistică, eseuri şi altele de aceeaşi natură), precum şi pentru operele clasice sau traducerile cu drepturi de autor care nu mai beneficiază de protecţie legală,

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

		sumelor rezultate din aplicarea timbrului literar, cinematografic, teatral, muzical, folcloric, al artelor plastice, al arhitecturii şi de divertisment, precum şi procedura de solicitare şi comunicare a opţiunilor titularilor de drepturi de autor sau ale titularilor de drepturi conexe dreptului de autor ori, după caz, ale moştenitorilor acestora, publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 873 din 9 decembrie 2003; cu modificările şi completările ulterioare.	vândute prin unităţile de orice fel, editate sau nu în România.
2.	Timbru cinematografic		Se aplică 2% la preţul unui bilet la spectacolele cinematografice şi video organizate în ţară.
3.	Timbru teatral		Se aplică 5% la preţul unui bilet la spectacolele organizate în ţară de persoanele juridice şi persoanele fizice autorizate care produc spectacole cu artişti profesionişti din domeniul teatrului.
4.	Timbru muzical		Se aplică 5% la preţul unui bilet la spectacolele muzicale organizate în ţară, inclusiv pentru spectacolele din cabarete, discoteci, baruri şi restaurante, cu intrare pe bază de bilet. Se aplică 2% la preţul fiecărui disc, fiecărei tipărituri, casete video şi audio înregistrate, cu caracter muzical, altele decât cele folclorice.
5.	Timbru folcloric		Se aplică 5% la preţul unui bilet la spectacolele folclorice organizate în ţară, inclusiv pentru spectacolele din cabarete, discoteci, baruri şi restaurante, cu intrare pe bază de bilet, cu caracter exclusiv folcloric. Se aplică 2% la preţul fiecărui disc, fiecărei tipărituri, casete video şi audio folclorice înregistrate.
6.	Timbrul artelor plastice		Se aplică 0,5% la preţul de vânzare al operelor de artă din domeniile picturii, sculpturii, graficii, artei decorative şi artei aplicate.
7.	Timbrul arhitecturii		Se aplică 0,5‰ la valoarea investiţiei efectuate pe baza proiectelor elaborate de arhitecţi sau de arhitecţi conductori, în limitele competenţelor pe care aceştia le au prin lege şi pentru a căror realizare este necesară, potrivit legii, autorizaţia de construire.
8.	Timbrul de divertisment		Se aplică 3% la preţul unui bilet la spectacolele artistico-sportive, altele decât cele la care se aplică alte timbre, şi pentru spectacolele de circ organizate în ţară.
		Fondul monumentelor istorice	
1.	Timbrul pentru cărţile poştale ilustrate, plicurile, mărcile poştale, hărţile, pliantele, broşurile, revistele, ghidurile turistice, cărţile, albumele, atlasele, enciclopediile, filmele artistice şi documentare, casetele video, compact-discurile, diapozitivele, videoclipurile, cardurile bancare şi cartelele telefonice comercializate în România, reprezentând monumente istorice individualizate sau în ansambluri, prin imagini fotografice sau reprezentări grafice de interior sau exterior	– **Legea nr. 422/2001 privind protejarea monumentelor istorice**, republicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 938 din 20 noiembrie 2006; cu modificările şi completările ulterioare; – **HG nr. 1502/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice privind cuantumul timbrului monumentelor istorice şi modalităţile de percepere, încasare, virare, utilizare şi evidenţiere a sumelor rezultate din aplicarea acestuia**, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 28 din 15 ianuarie 2008.	Se aplică 2% la valoarea produselor comercializate.
2.	Timbrul pentru biletele de intrare, inclusiv taxele de fotografiere sau de filmare, pentru monumentele istorice puse la dispoziţie publicului,		Se aplică 2% la valoarea biletelor de intrare.

BIBLIOTECA CENTRALĂ UNIVERSITARĂ

	în totalitate ori în parte, aflate în proprietatea sau în folosinţa persoanelor juridice de drept privat care desfăşoară activităţi economice		
3.	Timbrul pentru biletele de intrare la manifestările culturale, sportive sau de agrement, târguri şi expoziţii desfăşurate în spaţii situate în zona de protecţie a acestora sau în zonele construite protejate.		Se aplică 2% la valoarea biletelor de intrare.
	Timbrul Crucii Roşii		
1.	Timbrul pentru evenimente culturale, de divertisment şi sportive, concerte, festivaluri, spectacole, filme la cinematografe, întreceri sportive la nivel local, naţional şi internaţional	– **Legea nr. 139/1995 a Societăţii Naţionale de Cruce Roşie din România**, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 303 din 30 decembrie 1995; cu modificările şi completările ulterioare; – **OMFP nr. 1488/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice privind perceperea, încasarea, virarea, evidenţa şi controlul sumelor rezultate din aplicarea timbrului Crucii Roşii**, publicat în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 693 din 12 octombrie 2007.	Se aplică 1% la preţul de vânzare al biletului.
	Redevenţe miniere		
1.	Pentru cărbuni, minereuri feroase, neferoase, de aluminiu şi roci aluminifere, de metale nobile, radioactive, pământuri rare şi disperse, pietre preţioase şi semipreţioase, produse reziduale miniere, roci bituminoase, ape terapeutice, ape termominerale, ape geotermale şi gazele care le însoţesc, gaze necombustibile, nămoluri şi turbe terapeutice	– **Legea minelor nr. 85/2003**, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 197 din 27 martie 2003; cu modificările şi completările ulterioare; – **HG nr. 1208/2003 privind aprobarea Normelor pentru aplicarea Legii minelor nr. 85/2003**, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 772 din 4 noiembrie 2003; cu modificările ulterioare.	Se aplică 4% la valoarea producţiei miniere realizate.
2.	Pentru ape minerale naturale la sursă		Echivalentul a 4 euro/1.000 litri aplicat la valoarea producţiei miniere realizate.
	Redevenţe petroliere		
	Producţia brută (ţiţei/condensat 10^3 tone/trimestru)		
1.	pentru zăcăminte care produc sub 10	– **Legea petrolului nr. 238/2004**, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 535 din 15 iunie 2004; cu modificările şi completările ulterioare; – **HG nr. 2075/2004 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea Legii petrolului nr. 238/2004**, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 1170 din 10 decembrie 2004; cu modificările ulterioare.	3,5% la producţia brută
2.	pentru zăcăminte care produc între 10 şi 20		5% la producţia brută
3.	pentru zăcăminte care produc între 20 şi 100		7% la producţia brută
4.	pentru zăcăminte care produc peste 100		13,5% la producţia brută
	Producţia brută (gaze naturale $10^6 m^3$ tone/trimestru)		
5.	pentru zăcăminte care produc sub 10	– **Legea petrolului nr. 238/2004**, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 535 din 15 iunie 2004; cu modificările şi completările ulterioare; – **HG nr. 2075/2004 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea Legii petrolului nr. 238/2004**, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 1170 din 10 decembrie 2004; cu modificările ulterioare.	3,5% la producţia brută
6.	pentru zăcăminte care produc între 10 şi 50		7,5% la producţia brută
7.	pentru zăcăminte care produc între 50 şi 200		9% la producţia brută
8.	pentru zăcăminte care produc peste 200		13% la producţia brută
9.	Pentru veniturile brute realizate din operaţiuni petroliere de transport şi tranzit al petrolului prin sistemele naţionale de transport al petrolului, precum şi din operaţiunile petroliere efectuate prin terminalele petroliere		se aplică 10% la valoarea veniturilor brute

BIBLIOTECA CENTRALĂ UNIVERSITARĂ

	aflate în proprietatea publică a statului		
10.	Pentru venitul brut realizat din operaţiunile de înmagazinare subterană a gazelor naturale		se aplică 3% la valoarea venitului brut
		Alte contribuţii speciale	
1	Contribuţie pentru producţia de zahăr şi izoglucoză	**– OG nr. 41/2005 privind reglementarea unor măsuri financiare**, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 677 din 28 iulie 2005; cu modificările ulterioare; **– OUG nr. 124/2006 privind stocurile excedentare de zahăr, produse zaharoase şi alte produse agroalimentare**, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 1051 din 29 decembrie 2006; cu modificările ulterioare; **– Ordinul nr. 1821/2006 privind aprobarea Instrucţiunilor pentru administrarea de către Ministerul Agriculturii, Pădurilor şi Dezvoltării Rurale, prin Agenţia de Plăţi şi Intervenţie pentru Agricultură, a contribuţiilor pentru producţiile de zahăr şi izoglucoză realizate în cadrul cotelor alocate României de către Uniunea Europeană**, publicat în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 915 din 10 noiembrie 2006; **– Legea nr. 188/2011 privind gestionarea taxelor colectate în cadrul aplicării politicii agricole comune şi care fac parte din sistemul de finanţare al fondurilor europene pentru agricultură, precum şi din sistemul resurselor proprii al Uniunii Europene**, publicată în M. Of. nr. 763 din 28 octombrie 2011.	producţia de zahăr din sfeclă de zahăr şi producţia de izoglucoză
2	Taxa pe excedent pentru producţia de zahăr şi izoglucoză		producţia realizată în afara cotei repartizate pe an comercial care nu a fost utilizată conform art. 61 lit. a) şi b)-d) din Regulamentul CE nr. 1234/2007
3	Taxa pentru neeliminarea de pe piaţă a cantităţilor excesive de zahăr		
4	Taxa pe excedent în sectorul laptelui		producţia comercializată de lapte de vacă şi alte produse lactate peste cota naţională atribuită

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

ANEXA nr. 2

Tabele şi informaţii utile pentru calculul impozitului pe profit

2.1. Durate normale de funcţionare (HG nr. 2139/2004) – pentru aplicarea art. 24 C. fisc. *[art. 28 NCF]*

Catalogul duratelor normale de funcţionare

Codul de clasificare	Denumirea activelor fixe	Durate normale de funcţionare
0	1	2
-	**Grupa 1. Construcţii**	-
1.1.	**Construcţii industriale**	-
1.1.1.	Clădiri industriale, în afară de clădirile din:	40 – 60
1.1.1.1.	- industria alimentară, industria materialelor de construcţii, industria metalurgică şi industria siderurgică;	28 – 42
1.1.1.2.	- industria chimică	24 – 36
1.1.2.	Construcţii uşoare cu structuri metalice (hale de producţie, hale de montaj etc.), în afară de:	16 – 24
1,1,2,1,	- barăci, şoproane etc.	8 – 12
1.1.3.	Centrale hidroelectrice, staţii şi posturi de transformare, staţii de conexiuni, în afară de:	40 – 60
1.1.3.1.	- construcţii speciale metalice;	32 – 48
1.1.3.2.	- construcţii speciale din beton.	24 – 36
1.1.4.	Centrale termoelectrice şi nuclearo-electrice, în afară de:	32 – 4830 – 48
1.1.4.1.	- clădirea reactorului.	24 – 36
1.1.5.	Pieţe şi platforme	-
1.1.5.1.	- din beton;	24 – 36
1.1.5.2.	- din balast, macadam.	14 – 24
1.1.6.	Sonde de ţiţei, gaze, sare şi platforme marine de foraj şi extracţie.	-
1.1.6.1.	- sonde de ţiţei, gaze şi sare.	8 – 12
1.1.6.2.	- platforme marine de foraj şi extracţie.	24 – 36
1.1.7.	Turnuri de extracţie minieră	24 – 36
1.1.8.	Puţuri de mină, galerii, planuri înclinate şi rampe de puţ.	20 – 30
1.1.9.	Structuri de susţinere, estacade şi culoare pentru transportoare cu bandă	24 – 36
1.1.10.	Rampe de încărcare-descărcare.	25 – 35
1.1.11.	Construcţii miniere subterane: pentru personal, gări şi remize, staţii de pompare, staţii de compresoare, canale pentru aeraj, buncăre, suitori-coborâtori etc.	20 – 30
1.1.12.	Coşuri de fum şi turnuri de răcire	24 – 36
1.1.13.	Iazuri pentru decantarea sterilului	12 – 48
1.1.14.	Camere de fum, de prăfuire, de uscare	28 – 42
1.1.15.	Lucrări de construcţii de decopertă pentru exploatări miniere	8 – 12
1.1.16.	Poligoane de încercări experimentale în aer liber sau în încăperi închise	12 – 18
1.1.17.	Alte construcţii industriale neregăsite în cadrul subgrupei 1.1.	24 – 36
1.2.	**Construcţii agricole**	-
1.2.1.	Clădiri agrozootehnice	24 – 36
1.2.2.	Construcţii agricole uşoare (barăci, magazii, şoproane, cabane)	8 – 12
1.2.3.	Depozite de îngrăşăminte minerale sau naturale (construcţii de compostare)	16 – 24
1.2.4.	Silozuri pentru furaje	24 – 36
1.2.5.	Silozuri pentru depozitarea şi conservarea cerealelor	28 – 42
1.2.6.	Pătule pentru depozitarea porumbului	20 – 30
1.2.7.	Construcţii pentru creşterea animalelor şi păsărilor, padocuri	20 – 30
1.2.8.	Heleştee, iazuri, bazine, ecluze şi ascensoare, baraje, jgheaburi etc. pentru piscicultură	24 – 36
1.2.9.	Terase pe arabil, plantaţii pomicole şi viticole	32 – 48
1.2.10.	Sere, solarii, răsadniţe şi ciupercării:	-
1.2.10.1.	- din zidărie, beton, metal sau lemn şi sticlă	16 – 24
1.2.10.2.	- construcţie uşoară din lemn şi folie din masă plastică	2 – 4

Codul de clasificare	Denumirea activelor fixe	Durate normale de funcţionare
1.2.11.	Alte construcţii agricole neregăsite în cadrul subgrupei 1.2.	16 – 24
1.3.	**Construcţii pentru transporturi de poştă şi telecomunicaţii**	-
1.3.1.	Clădiri pentru transporturi: autogări, gări, staţii pentru metrou, aeroporturi, porturi, hangare, depouri, garaje, ateliere, în afară de:	32 – 48
1.3.1.1.	- clădiri uşoare cu structură metalică	16 – 24
1.3.2.	Infrastructura pentru transport feroviar cu:	-
1.3.2.1.	- ecartament normal şi larg	40 – 60
1.3.2.2.	- ecartament normal pentru metrou	32 – 48
1.3.2.3.	- ecartament îngust, inclusiv forestier	28 – 42
1.3.2.4.	- ecartament îngust minier	12 – 18
1.3.3.	Infrastructură şi staţii de tramvaie	24 – 36
1.3.4.	Reţele electrice de contact pentru tracţiune electrică:	-
1.3.4.1.	- pentru linii de cale ferată	24 – 36
1.3.4.2.	- pentru linii de tramvaie şi troleibuze	20 – 30
1.3.4.3.	- pentru linii de cale ferată minieră	12 – 18
1.3.5.	Construcţii pentru transport feroviar: persoane, treceri de nivel, port-gabarit, cheiuri de încărcare-descărcare, pentru alimentare şi revizie locomotive, canale de coborât osii, fundaţii de plăci turnate şi pod basculă, canale de zgură etc.	24 – 36
1.3.6.	Aparate de cale	4 – 6
1.3.7.	Infrastructură drumuri (publice, industriale, agricole), alei, străzi şi autostrăzi cu toate accesoriile necesare (trotuare, borne, parcaje, parapete, marcaje, semne de circulaţie):	-
1.3.7.1.	- cu îmbrăcăminte din balast, pământ stabilizat sau macadam	16 – 24
1.3.7.2.	- cu îmbrăcăminte din beton asfaltic sau pavaj pe fundaţie suplă	20 – 30
1.3.7.3.	- cu îmbrăcăminte din beton de ciment	28 – 42
1.3.7.4.	- infrastructură drumuri forestiere	24 – 36
1.3.8.	Piste pentru aeroporturi şi platforme de staţionare pentru avioane şi autovehicule. Construcţii aeroportuare.	32 – 48
1.3.9.	Cheiuri, estacade şi docuri pentru nave	40 – 60
1.3.10.	Cale pentru montarea şi lansarea navelor:	-
1.3.10.1.	- File din lemn	12 – 18
1.3.10.2.	- File din beton, beton armat	32 – 48
1.3.11.	Canale pentru navigaţie	40 – 60
1.3.12.	Construcţii accesorii pentru transport rutier, aerian, naval	24 – 36
1.3.13.	Linii de funiculare pentru exploatări miniere şi industriale:	-
1.3.13.1.	- pe stâlpi de lemn	12 – 18
1.3.13.2.	- pe stâlpi din metal sau beton armat	24 – 36
1.3.14.	Linii funiculare pentru personal, staţii şi construcţii de protecţie	-
1.3.14.1.	- cu telecabine, telegondole sau teleschiuri	20 – 30
1.3.14.2.	- multilifturi pentru schi	9 – 15
1.3.15.	Linii funiculare forestiere de tip uşor	4 – 6
1.3.16.	Planuri înclinate supraterane	24 – 36
1.3.17	Poduri, podeţe, pasarele şi viaducte pentru transporturi feroviare şi rutiere, viaducte:	-
1.3.17.1.	- din lemn	8 – 12
1.3.17.2.	- din zidărie, beton armat sau metal	32 – 48
1.3.18.	Tunele	40 – 60
1.3.19.	Clădiri pentru poştă, telecomunicaţii: centrale telefonice, staţii de emisie radio, studiouri pentru radio, televiziune etc.	34 – 56
1.3.20.	Linii şi cabluri aeriene de telecomunicaţii (stâlpi, circuite, cabluri, traverse, console etc.)	9 – 15
1.3.21.	Reţele şi canalizaţii subterane de comunicaţii urbane şi interurbane, în afară de:	16 – 24
1.3.21.1.	- Suport de transmisiuni de telecomunicaţii pe sisteme de cabluri cu fibră optică (submarine, subfluviale)	8 – 12
1.3.22.	Platforme, turnuri şi piloni metalici pentru antene de radiotelefonie, telefonie mobilă, radio şi TV	9 – 15

Codul de clasificare	Denumirea activelor fixe	Durate normale de funcţionare
1.3.23.	Cabine telefonice	4 – 6
1.3.24.	Construcţii uşoare pentru transporturi şi telecomunicaţii (barăci, magazii, şoproane, cabane)	8 – 12
1.3.25.	Alte construcţii pentru transporturi, poştă şi telecomunicaţii neregăsite în cadrul subgrupei 1.3.	20 – 30
1.4.	**Construcţii hidrotehnice**	-
1.4.1.	Baraje şi construcţii accesorii baraje (ecluze, deversoare, porturi şi fronturi de aşteptare, disipatoare de energie, goliri de fund, canale de derivaţie)	40 – 60
1.4.2.	Diguri (de apărare, de compartimentare, de dirijare a curenţilor), consolidări de maluri, praguri, pinteni, anrocamente şi căsoaie, cleonaje	-
1.4.2.1.	- din fascine, lemn cu bolovan sau piatră	16 – 24
1.4.2.2.	- din piatră brută, blocuri de beton, zidărie de piatră, beton armat	24 – 36
1.4.3.	Canale de aducţiune	40 – 60
1.4.4.	Pereuri	24 – 36
1.4.5.	Construcţii hidrotehnice, hidrometrice, hidrometeorologice, oceanografice, platforme meteorologice, în afară:	32 – 48
1.4.5.1.	- construcţii uşoare	8 – 12
1.4.6.	Lacuri artificiale de acumulare	40 – 60
1.4.7.	Alte construcţii hidrotehnice neregăsite în cadrul subgrupei 1.4.	24 – 36
1.5.	**Construcţii pentru afaceri, comerţ, depozitare**	-
1.5.1.	Centre de afaceri	40 – 60
1.5.2.	Clădiri comerciale pentru depozitare-comercializare şi distribuţie. Magazine.	32 – 48
1.5.3.	Construcţii pentru depozitarea mărfurilor de larg consum, a mărfurilor industriale, a materialelor de construcţii şi a produselor agricole	24 – 36
1.5.4.	Construcţii pentru depozitarea şi comercializarea produselor petrolifere (benzinării etc.)	20 – 30
1.5.5.	Construcţii pentru depozitarea explozibililor, Carburanţilor şi lubrifianţilor	20 – 30
1.5.6.	Silozuri pentru agregate minerale, minereuri, cărbuni, materiale pulverulente (ciment, var, ipsos) etc.	20 – 30
1.5.7.	Rezervoare şi bazine pentru depozitare, în afară de:	20 – 30
1.5.7.1.	- rezervoare pentru depozitare cu protecţie catodică	32 – 48
1.5.8.	Depozite frigorifice pentru alimente. Gheţarii.	20 – 30
1.5.9.	Platforme pentru depozitare şi activităţi comerciale	20 – 30
1.5.10.	Tancuri, rezervoare, bidoane şi butoaie pentru depozitarea băuturilor	24 – 36
1.5.11.	Rampe de încărcare	20 – 30
1.5.12.	Construcţii uşoare pentru afaceri, comerţ, depozitare (barăci, magazii, şoproane etc.)	8 – 12
1.5.13.	Camere de tezaur pentru depozitarea valorilor şi datelor	20 – 30
1.5.14.	Alte construcţii pentru afaceri, comerţ, depozitare neregăsite în cadrul subgrupei 1.5.	16 – 24
1.6.	**Construcţii de locuinţe şi social-culturale**	-
1.6.1.	Clădiri de locuit, hoteluri şi cămine, în afară de:	40 – 60
1.6.1.1.	- clădiri pentru locuinţe sociale, moteluri şi cămine amplasate în centre industriale. WC publice.	32 – 48
1.6.2.	Construcţii pentru învăţământ, ştiinţă, cultură şi artă, ocrotirea sănătăţii, asistenţă socială, cultură fizică şi agrement, în afară de:	40 – 60
1.6.2.1.	- case de sănătate, băi publice şi baze de tratament	28 – 42
1.6.3.	Împrejmuiri din:	-
1.6.3.1.	- lemn	8 – 12
1.6.3.2.	- zidărie, beton armat, metal	20 – 30
1.6.4.	Clădiri administrative	40 – 60
1.6.5.	Construcţii pentru centrale termice şi puncte termice	24 – 36
1.6.6.	Construcţii suport pentru panouri de afişare şi publicitate.	6 – 10
1.6.7.	Construcţii pentru turnuri de ceas, turnuri de pază şi alte amenajări asemănătoare	9 – 15
1.6.8.	Alte construcţii de locuinţe şi social-culturale neregăsite în cadrul subgrupei 1.6.	20 – 30

Codul de clasificare	Denumirea activelor fixe	Durate normale de funcţionare
1.7.	**Construcţii pentru transportul energiei electrice**	-
1.7.1.	Reţele de alimentare, de iluminat şi linii de transport a energiei electrice:	-
1.7.1.1.	- aeriene pe stâlpi din lemn	9 – 15
1.7.1.2.	- aeriene pe stâlpi metalici sau din beton armat	32 – 48
1.7.1.3.	- subterane	12 – 18
1.7.2.	Instalaţii electrice de forţă	-
1.7.2.1.	- aeriene sau aparente	9 – 15
1.7.2.2.	- îngropate	9 – 15
1.7.2.3.	- în tub, canal sau tunel de protecţie	24 – 36
1.7.3.	Alte construcţii pentru transportul energiei electrice neregăsite în cadrul subgrupei 1.7.	16 – 24
1.8.	**Construcţii pentru alimentare cu apă, canalizare şi îmbunătăţiri funciare**	-
1.8.1.	Puţuri săpate sau forate	24 – 36
1.8.2.	Drenuri pentru alimentări cu apă	24 – 36
1.8.3.	Captări şi prize de apă	32 – 48
1.8.4.	Canale pentru alimentare cu apă şi evacuarea apelor	32 – 48
1.8.5.	Galerii pentru alimentare cu apa şi evacuarea apelor	32 – 48
1.8.6.	Conducte pentru alimentarea cu apă, inclusiv traversările, reţele de distribuţie. Galerii subterane pentru instalaţii tehnico-edilitare	24 – 36
1.8.7.	Conducte pentru canalizare, în afară de:	32 – 48
1.8.7.1.	- conducte tehnologice pentru ape acide	12 – 18
1.8.8.	Staţii de tratare, de neutralizare şi de epurare a apelor	24 – 36
1.8.9.	Castele de apă	32 – 48
1.8.10	Iazuri de depozitare, pături de uscare a nămolului, câmpuri de irigare şi infiltrare, în afară de:	16 – 24
1.8.10.1.	- canale de irigaţii	24 – 36
1.8.11.	Rezervoare din beton armat pentru înmagazinarea apei	40 – 60
1.8.12	Staţii de pompare şi separare a apei, în afară de:	32 – 48
1.8.12.1.	- staţii de pompare plutitoare	16 – 24
1.8.13.	Construcţii şi instalaţii tehnologice pentru alimentare cu apă şi canalizare	32 – 48
1.8.14.	Construcţii uşoare (barăci, magazii, şoproane etc.)	8 – 12
1.8.15.	Alte construcţii pentru alimentare cu apă, canalizare şi îmbunătăţiri funciare neregăsite în cadrul subgrupei 1.8.	24 – 36
1.9.	**Construcţii pentru transportul şi distribuţia petrolului, gazelor, lichidelor industriale, aerului comprimat şi pentru termoficare**	-
1.9.1.	Conducte magistrale pentru transportul produselor petrolifere, gazelor şi a lichidelor industriale, inclusiv traversările şi instalaţiile tehnologice, în afară de:	20 – 30
1.9.1.1.	- conducte magistrale pentru transportul produselor petroliere prevăzute cu protecţie catodică	40 – 60
1.9.2.	Conducte de termoficare	-
1.9.2.1.	- aeriene sau în canale de protecţie vizitabile	20 – 30
1.9.2.2.	- în canale nevizitabile	16 – 24
1.9.3.	Conducte, branşamente şi instalaţii tehnologice pentru distribuţia gazelor, produselor petroliere şi a lichidelor industriale, apa sărată, din exteriorul şi exteriorul construcţiilor	12 – 18
1.9.4.	Alte construcţii pentru transportul şi distribuţia petrolului, gazelor, lichidelor industriale, aerului comprimat şi pentru termoficare, neregăsite în cadrul subgrupei 1.9.	16 – 24
1.10.	**Alte construcţii neregăsite în cadrul subgrupei 1.**	24 – 36
	Grupa 2. Instalaţii tehnice, mijloace de transport, animale şi plantaţii	
2.1.	**Echipamente tehnologice (maşini, utilaje şi instalaţii de lucru**	-
2.1.1.	Extracţia şi prepararea cărbunilor şi minereurilor metalifere şi nemetalifere	-
2.1.1.1.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru construcţia puţurilor miniere şi forare minieră. Maşini de havat, combine miniere şi pluguri de cărbune. Maşini multifuncţionale pe şenile.	5 – 9

BCU UNIVERSITY LIBRARY

Codul de clasificare	Denumirea activelor fixe	Durate normale de funcţionare
2.1.1.2.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru susţinerea abatajelor şi pentru tăiere-prelucrare.	3 – 5
2.1.1.3.	Maşini de încărcat şi utilaje pentru rambleiere	4 – 8
2.1.1.4.	Excavatoare cu rotor şi instalaţii de haldat. Maşini, utilaje şi instalaţii de sfărâmare şi măcinare.	8 – 12
2.1.1.5.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru clasare, pentru separare şi concentrare (gravimetrică, magnetică, electrostatică). Maşini, utilaje şi instalaţii pentru flotaţie.	6 – 10
2.1.1.6.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru extragerea şi prepararea metalelor preţioase. Maşini de tabletat şi brichetat sare. Maşini şi utilaje pentru brichetarea cărbunilor.	8 – 12
2.1.1.7.	Maşini de ascuţit sfredele şi maşini de curăţat vagoane	4 – 8
2.1.1.8.	Alte echipamente tehnologice neregăsite în cadrul clasei 2.1.1.	4 – 6
2.1.2.	Prospecţiuni geologice şi geofizice, foraj şi extracţia ţiţeiului şi gazelor	-
2.1.2.1.	Sondeze	7 – 11
2.1.2.2.	Utilaje şi instalaţii pentru forajul sondelor de ţiţei şi gaze	5 – 9
2.1.2.3.	Trepiede, turle metalice, geamblacuri, macarale, trolii şi mese rotative. Agregate de cimentare şi fisurare. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru extracţia ţiţeiului şi gazelor.	8 – 12
2.1.2.4.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru carotaj, Deviaţii şi perforări	4 – 8
2.1.2.5.	Alte echipamente tehnologice neregăsite în cadrul clasei 2.1.2.	6 – 10
2.1.3.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru metalurgia feroasă, inclusiv laminarea şi trefilarea metalelor	-
2.1.3.1.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru producţia de cocs metalurgic, pentru producţia fontei de primă fuziune şi a feroaliajelor. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru producţia electrozilor de sudură. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru acoperirea şi protecţia suprafeţei laminatelor, ţevilor şi trefilatelor.	11 – 17
2.1.3.2.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru producţia de oţel	12 – 18
2.1.3.3.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru producţia de laminate. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru producţia barelor, sârmelor şi ţevilor trase. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru producţia de ţevi sudate.	9 – 15
2.1.3.4.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii neregăsite în cadrul clasei 2.1.3.	9 – 15
2.1.4.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru metalurgia neferoasă	11 – 17
2.1.4.1.	Maşini şi instalaţii pentru reducere, topire, distilare şi turnare. Cuptoare pentru prerafinare, maşini şi instalaţii pentru convertizoare şi rafinare.	11 – 17
2.1.4.2.	Maşini şi instalaţii pentru prelucrarea produselor, subproduselor şi deşeurilor din metalurgia neferoasă	9 – 15
2.1.4.3.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii neregăsite în cadrul clasei 2.1.4.	9 – 15
2.1.5.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru construcţia de maşini şi prelucrarea metalului	-
2.1.5.1.	Maşini de alezat şi frezat orizontale. Maşini de rabotat cu masa mobilă. Ciocane de forjă. Prese de forjă, prese speciale şi specializate, maşini de forjat, maşini de rulat, îndoit şi debitat tablă, profile şi ţevi, maşini auxiliare speciale pentru forjă. Maşini şi instalaţii de încălzire pentru forjă. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru dezbaterea şi curăţirea pieselor turnate. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru tratamente termice. Maşini, utilaje şi instalaţii specifice pentru producţia de cabluri şi conductoare. Maşini, utilaje şi instalaţii specifice pentru producţia de materiale electroizolante şi de pulberi. Maşini, utilaje şi instalaţii specializate de confecţionat produse din sârmă (cuie, ace, ţinte etc.). Maşini, utilaje şi instalaţii specializate de confecţionat produse din tablă subţire (jucării, ambalaje etc.). Maşini, utilaje şi instalaţii specializate de confecţionat autovehicule, tractoare, locomotive, vagoane. Maşini specializate pentru confecţionat nituri, şuruburi, tirfoane, piuliţe şi caiele. Maşini, utilaje şi instalaţii specializate pentru construcţia de nave, în afară de:	9 – 15
2.1.5.1.1.	Linii automate de formare-turnare	12 – 18
2.1.5.2.	Strunguri: paralele, frontale şi carusel, revolver, automate şi semiautomate, specializate. Maşini de alezat. Maşini de frezat. Maşini de rabotat cu cuţit mobil (sepinguri) şi de mortezat, de prelucrat roţi dinţate, de filetat etc., polizoare fixe. Maşini de găurit, maşini de debitat metale. Maşini agregat, linii automate şi semiautomate, centre de prelucrare a metalului prin aşchiere. Maşini de formare, miezuire şi formare de precizie şi cu modele uşor fuzibile, maşini de turnat, uscătoare pentru forme şi miezuri, maşini, utilaje şi instalaţii pentru elaborarea metalelor şi aliajelor. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru vopsire şi acoperiri metalice.	8 – 12

Codul de clasificare	Denumirea activelor fixe	Durate normale de funcţionare
	Maşini, utilaje şi instalaţii comune pentru industria electrotehnică. Maşini, utilaje şi instalaţii specifice pentru producţia de transformatoare. Maşini, utilaje şi instalaţii specifice pentru producţia de maşini electrice rotative. Maşini, utilaje şi instalaţii specifice pentru producţia de aparataj de înaltă şi joasă tensiune, de aparate electrice, telefonice şi de măsurare. Maşini, utilaje şi instalaţii specifice pentru fabricaţia de produse electrochimice şi surse de iluminat. Maşini, utilaje şi instalaţii specifice pentru prelucrarea metalului prin procedee speciale (ultrasunete etc.). Maşini, utilaje şi instalaţii specializate pentru construcţii aeronautice. Maşini specializate pentru confecţionat armături şi fitinguri.	
2.1.5.3.	Maşini specializate pentru confecţionat arcuri.	9 – 15
2.1.5.4.	Maşini, utilaje şi instalaţii specializate pentru confecţionarea ceasurilor	6 – 10
2.1.5.5.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru sudarea metalului	6 – 10
2.1.5.6.	Maşini, utilaje şi instalaţii specifice pentru producţia componentelor produselor şi sistemelor electronice (semiconductoare, circuite imprimate, aparate audio şi video, aparate şi instrumente electronice de măsurare, calculatoare şi periferice etc.).	5 – 9
2.1.5.7.	Maşini portabile de polizat, şlefuit, tăiat, găurit etc.	2 – 4
2.1.5.8.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii neregăsite în cadrul clasei 2.1.5.	8 – 12
2.1.6.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru industria chimică şi petrochimică	-
2.1.6.1.	Maşini, utilaje şi instalaţii de uz general în tehnologia chimică	-
2.1.6.1.1.	Decantoare, separatoare, vase florentine, hidrocicloane filtre şi centrifuge, maşini, utilaje şi instalaţii pentru procese de distilare şi rectificare a lichidelor. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru procesele de încălzire, răcire şi condensare, maşini, utilaje şi instalaţii pentru evaporare, uscare şi cristalizare:	-
	a) mediu neutru sau uşor coroziv	9 – 15
	b) mediu puternic coroziv	6 – 10
2.1.6.1.2.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru procese de separare a sistemelor gazoase, maşini, utilaje şi instalaţii pentru procese de absorbţie şi extracţie, maşini, utilaje şi instalaţii pentru reacţii chimice şi electrochimice:	-
	a) mediu neutru sau uşor coroziv	8 – 12
	b) mediu puternic coroziv	5 – 9
2.1.6.2.	Maşini, utilaje şi instalaţii specifice industriei chimice anorganice	-
2.1.6.2.1.	Maşini, utilaje şi instalaţii specifice pentru producerea acidului sulfuric şi a îngrăşămintelor fosfatice, a amoniacului, acidului azotic şi a îngrăşămintelor azotoase. Maşini, utilaje şi instalaţii specifice producerii sodei. Maşini, utilaje şi instalaţii specifice producerii carbidului, oxigenului, pulberilor şi explozibililor. Alte maşini, utilaje şi instalaţii specifice pentru industria chimică anorganică.	8 – 12
2.1.6.2.2.	Maşini, utilaje şi instalaţii specifice producerii clorului şi a compuşilor săi	4 – 8
2.1.6.3.	Maşini, utilaje şi instalaţii specifice industriei chimice organice (exclusiv prelucrarea ţiţeiului)	-
2.1.6.3.1.	Maşini, utilaje şi instalaţii specifice producerii fibrelor şi firelor artificiale. Vase pentru coagularea latexului, prese de turnare, maşini automate de ambalare în baloturi şi maşini de turnat epruvete de cauciuc. Maşini, utilaje şi instalaţii specializate pentru confecţionat produse din cauciuc (anvelope, garnituri, tuburi, etc.)	9 – 15
2.1.6.3.2.	Granulatoare pentru negru de fum. Reactoare pentru dehidrogenarea butanului, polimerizatoare. Maşini, utilaje şi instalaţii specializate pentru confecţionat produse din mase plastice. Maşini, utilaje şi instalaţii specializate pentru producerea medicamentelor.	8 – 12
2.1.6.3.3.	Instalaţii pentru preparat soluţii, în circuit închis, în vase de sticlă şi vase de cuarţ pentru filtrare	2 – 4
2.1.5.3.4.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii pentru industria chimică organică	9 – 15
2.1.6.4.	Maşini, utilaje şi instalaţii specifice prelucrării ţiţeiului, în afară de:	9 – 15
2.1.6.4.1.	- coloane de distilare fracţionată şi generatoare de gaz inert;- vase pentru propan şi butan.	12 – 18
2.1.6.4.2.	- agregate pentru tăierea hidraulică a cocsului, regeneratoare de catalizator şi umectoare, coloane pentru recuperarea SO_2 din rafinat şi coloane de solventare cu bioxid de sulf şi cuptoare pentru arderea gudroanelor	7 – 11

Codul de clasificare	Denumirea activelor fixe	Durate normale de funcţionare
2.1.6.5.	Maşini, utilaje şi instalaţii specifice producţiei de săpun, detergenţi şi lumânări	8 – 12
2.1.6.6.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii neregăsite din cadrul clasei 2.1.6.	8 – 12
2.1.7.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru producerea materialelor de construcţii şi refractare	-
2.1.7.1.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru fasonarea produselor, în afară de:	9 – 15
2.1.7.1.1.	- maşini de fasonat prin presare; - maşini de fasonat prin laminare; - vibroprese şi traverse pentru blocuri din beton	8 – 12
2.1.7.2.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru uscarea produselor. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru maturizarea produselor.	12 – 18
2.1.7.3.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru arderea produselor, în afară de:	16 – 24
2.1.7.3.1.	- cuptoare electrice pentru elaborarea electrocorindonului şi a carburii de siliciu, precum şi pentru ars email.	11 – 17
2.1.7.4.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru deservirea uscătoriilor şi cuptoarelor. Maşini şi instalaţii specifice pentru producerea cimentului, varului şi ipsosului. Maşini şi instalaţii specifice fabricării produselor din azbociment. Maşini, utilaje şi instalaţii specifice producerii materialelor hidroizolatoare (carton asfaltat etc.). Maşini şi instalaţii specifice producerii materialelor termoizolatoare (a vatei minerale, a vatei şi pâslei din fibre de sticlă). Maşini şi instalaţii specifice producerii garniturilor tehnice de etanşare. Maşini şi instalaţii specifice producerii rondelelor, plăcilor izolatoare şi dopurilor din plută. Maşini şi instalaţii specifice pentru extragerea şi prelucrarea marmurei şi a pietrelor naturale şi artificiale de construcţii. Maşini, utilaje şi instalaţii specifice pentru ambalarea produselor. Maşini şi instalaţii specifice pentru prefabricate din beton, cărămizi silico-calcare şi ţigle din ciment, în afară de:	12 – 18
2.1.7.4.1.	- tipare metalice şi din beton, încălzitoare; - casete verticale.	4 – 6
2.1.7.4.2.	- tipare pentru tuburi din beton	8 – 12
2.1.8.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru silvicultură, exploatarea şi prelucrarea lemnului	-
2.1.8.1.	Maşini de cojit, despicat, tocat şi mărunţit. Stunguri şi maşini de copiat. Ferăstraie în afară de:	8 – 12
2.1.8.1.1.	- ferăstraie cu lanţ portabile	2 – 3
2.1.8.2.	Maşini de rindeluit, de frezat, de găurit şi dăltuit, în afară de:	8 – 12
2.1.8.2.1.	- maşini portabile de rindeluit, de frezat, de găurit şi dăltuit	2 – 4
2.1.8.3.	Maşini de şlefuit, de lustruit, maşini combinate, maşini agregat, în afară de:	8 – 12
2.1.8.3.1.	- maşini portabile de şlefuit şi de lustruit	2 – 4
2.1.8.4.	Maşini-unelte pentru prelucrarea lemnului prin tăiere şi maşini de curbat, agregate de înădire şi asamblare, prese specifice pentru industria lemnului, maşini, utilaje şi instalaţii pentru preparat şi aplicat adezivi şi lacuri, în afară de:	8 – 12
2.1.8.4.1.	- maşini portabile de tăiat şi de îmbinat prin agrafe, cuie, clame	2 – 4
2.1.8.5.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru uscare, aburire şi tratare termică, în afară de:	9 – 15
2.1.8.5.1.	- maşini şi instalaţii de aburire şi fierbere a lemnului	4 – 6
2.1.8.6.	Maşini, utilaje şi instalaţii specifice liniilor de fabricaţie pentru prelucrarea lemnului	9 – 15
2.1.8.7.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru silvicultură	5 – 9
2.1.8.8.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii neregăsite în cadrul clasei 2.1.8.	8 – 12
2.1.9.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru industria celulozei şi hârtiei	-
2.1.9.1.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru fabricarea celulozei, în afară de:	10 – 16
2.1.9.1.1.	- putini din lemn pentru spălare	5 – 9
2.1.9.2.	Maşini şi instalaţii pentru fabricarea hârtiei, cartonului şi mucavalei. Maşini şi utilaje pentru impregnarea şi înnobilarea hârtiei şi cartoanelor. Utilaje pentru exploatarea şi balotarea stufului, în afară de:	8 – 12
2.1.9.2.1.	- tractoare speciale pentru recoltat stuf; - recoltatoare de stuf.	5 – 9
2.1.9.3.	Maşini şi utilaje pentru confecţii din hârtie şi prelucrarea hârtiei	10 – 16
2.1.9.4.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii neregăsite în cadrul clasei 2.1.9.	8 – 12
2.1.10.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru producerea sticlei, porţelanului şi faianţei	-
2.1.10.1.	Cuptoare pentru producerea masei de sticlă şi tratarea produselor din sticlă, maşini de format şi de prelucrat sticlă, în afară de:	11 – 17
2.1.10.1.1.	- cuptoare de topire cu oale, de curbat şi de securizat geamuri;	9 – 15

Codul de clasificare	Denumirea activelor fixe	Durate normale de funcţionare
	- maşini de confecţionat aparatură de sticlă pentru laborator, maşini de gradat, maşini de spart geamuri armate, de îndreptat tuburi din sticlă, de închis termometre, de spălat cioburi, piese de rondele pentru maşinile de tras geam;- maşini de format materiale ceramice; - maşini şi instalaţii de finisat şi decorat produse din sticlă şi ceramică fină.	
2.1.10.2.	Maşini de ambalat butelii, de spălat şi stors pânza de filtru, instalaţii de dozarea barbotinei etc.	11 – 17
2.1.10.3.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii neregăsite în cadrul clasei 2.1.10.	9 – 15
2.1.11.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru industria textilă	-
2.1.11.1.	Maşini pentru prelucrarea primară a fibrelor naturale. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru prelucrarea primară a fibrelor de lână şi a părului. Maşini pentru prelucrarea preliminară a deşeurilor din fibre şi a zdrenţelor. Maşini şi instalaţii din filaturile de bumbac.	8 – 14
2.1.11.2.	Maşini, utilaje şi instalaţii din filaturile de mătase naturală. Maşini, utilaje şi instalaţii din filaturile de fibre liberiene şi din filaturile de lână. Maşini şi utilaje pentru prepararea firelor. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru produs materiale textile neţesute şi electroplus. Maşini pentru pregătire în vederea tratamentelor şi finisării. Maşini, aparate şi instalaţii de vopsit şi de imprimat materiale textile.	8 – 12
2.1.11.3.	Maşini şi instalaţii de albit. Maşini şi instalaţii pentru tratamente umede fără folosire de coloranţi. Maşini de stors şi de uscat materiale textile. Maşini şi instalaţii pentru apretura şi finisarea specială a materialelor textile, de controlat, ajustat şi împachetat. Maşini de ţesut.	8 – 14
2.1.11.4.	Maşini de tricotat, de împletit, croşetat şi înnodat.	6 – 10
2.1.11.5.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii neregăsite în cadrul clasei 2.1.11.	8 – 12
2.1.12.	Maşini, utilaje şi instalaţii din industria confecţiilor	8 – 12
2.1.13.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru industria pielăriei, blănăriei şi încălţămintei	-
2.1.13.1.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru produs talpa artificială. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru confecţii de încălţăminte din piele şi din înlocuitori de piele. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru confecţionarea încălţămintei din cauciuc, pentru confecţii de mănuşi, blănărie, marochinărie şi articole tehnice din piele.	8 – 12
2.1.13.2.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru tăbăcării, în afară de:	8 – 14
2.1.13.2.1.	- bazine de înmuiat, cenuşărit, pretăbăcit, tăbăcit şi decolorat	16 – 24
2.1.13.2.2.	- haspele de înmuiat, cenuşărit, decalcifiat, şemăluire, pielat, tăbăcit şi argăsit şi butoaie de înmuiat, cenuşărit, decalcifiat, şemăluire, pielat, tăbăcit, vopsit, retanat, uns, vălcuit etc., agregate elicoidale de cenuşărit şi tăbăcit	12 – 18
2.1.13.2.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii neregăsite în cadrul clasei 2.1.13.	9 – 15
2.1.14.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru industria alimentară	-
2.1.14.1.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru abatoare şi producerea preparatelor din carne	8 – 14
2.1.14.2.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru lapte şi produse lactate	8 – 12
2.1.14.3.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru producerea uleiurilor vegetale şi a margarinei, panificaţie şi producerea pastelor făinoase şi a biscuiţilor. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru producerea spirtului, amidonului, glucozei, deztrinei şi drojdiei comprimate. Maşini şi instalaţii pentru producerea ţuicii, rachiurilor naturale, altor băuturi distilate şi gazoase, esenţelor şi oţetului	9 – 15
2.1.14.4.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru ambalarea produselor alimentare. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru producerea conservelor de legume şi fructe. Maşini, utilaje şi instalaţii comune pentru industria alimentară.	8 – 12
2.1.14.5.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru morărit	13 – 21
2.1.14.6.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru producerea zahărului	14 – 22
2.1.14.7.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru producerea produselor zaharoase. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru producerea vinului. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru producerea berii. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru prelucrarea tutunului şi a produselor din tutun	12 – 18
2.1.14.8.	Inventar gospodăresc din industria alimentară	6 – 10
2.1.14.9.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii neregăsite în cadrul clasei 2.1.14.	9 – 15
2.1.15.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru industria poligrafică	8 – 14
2.1.16.	Maşini de forţă şi utilaje energetice	-

CU VIEW LIBRARY

Codul de clasificare	Denumirea activelor fixe	Durate normale de funcţionare
2.1.16.1.	Maşini generatoare, în afară de:	22 – 34
2.1.16.1.1.	- instalaţii de preparare a prafului de cărbune, instalaţii de tratare a apei de alimentare, instalaţii de captare şi evacuare a zgurei şi cenuşii;	16 – 24
2.1.16.1.2.	- generatoare de energie electrică:	-
2.1.16.1.2.1.	- generatoare de curent continuu, de curent alternativ, generatoare de frecvenţă;	12 – 18
2.1.16.1.2.2.	- grupuri electrogene staţionare;	9 – 15
2.1.16.1.2.3.	- grupuri electrogene mobile, grupuri de sudură mobile	6 – 10
2.1.16.2.	Maşini motrice:	-
2.1.16.2.1.	- motoare electrice de curent continuu şi de curent alternativ;	12 – 18
2.1.16.2.2.	- turbine cu abur, turbine cu gaze;	12 – 22
2.1.16.2.3.	- turbine hidraulice;	12 – 22
2.1.16.2.4.	- motoare cu ardere internă, cu piston, stabile;	6 – 10
2.1.16.2.5.	- motoare eoliene.	16 – 24
2.1.16.3.	Transformatoare, redresoare, convertizoare, acumulatoare şi compensatoare	-
2.1.16.3.1.	- transformatoare şi autotransformatoare, în afară de:	16 – 24
2.1.16.3.1.1.	- transformatoare şi autotransformatoare de sudură	8 – 12
2.1.16.3.1.2.	- aparate de sudură electrică portabilă	4 – 6
2.1.16.3.2.	- instalaţii de redresare- instalaţii de convertizoare, în afară de:	12 – 18
2.1.16.3.2.1.	- roboţi de pornire mobili	4 – 8
2.1.16.3.3.	- baterii de acumulatoare, instalaţii de compensare a puterii reactive	8 – 12
2.1.16.3.4.	- baterii de acumulatoare pentru telecomunicaţii	5 – 9
2.1.16.4.	Compresoare şi pompe de vid	-
2.1.16.4.1.	- compresoare cu piston, stabile	8 – 12
2.1.16.4.2.	- compresoare cu piston, mobile	4 – 8
2.1.16.4.3.	- compresoare rotative, elicoidale, cu pistoane rotative, rotative cu inel lichid şi centrifuge, stabile	9 – 15
2.1.16.4.4.	- compresoare rotative, elicoidale, cu pistoane rotative, rotative cu inel lichid şi centrifuge, mobile	4 – 8
2.1.16.4.5.	- pompe de vid	8 – 12
2.1.16.5.	Aparataje pentru staţii electrice şi posturi de transformare. Echipamente pentru centrale termice, electrice şi nucleare	8 – 128 – 30
2.1.16.6.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii neregăsite în cadrul clasei 2.1.16.	12 – 18
2.1.17.	Maşini, utilaje şi instalaţii comune care funcţionează independent	-
2.1.17.1.	Pompe şi aparate pentru vehicularea lichidelor	-
2.1.17.1.1.	- pompe centrifuge, în afară de:	8 – 12
2.1.17.1.1.1.	- pentru lichide slab corozive;	5 – 9
2.1.17.1.1.2.	- pentru lichide cu acţiune corozivă sau abrazivă	4 – 6
2.1.17.1.1.3.	- pentru ţiţei	3 – 5
2.1.17.1.2.	- pompe axiale;- pompe de injecţie;- pompe cu roţi dinţate; - aparate şi dispozitive pentru vehicularea lichidelor.	8 – 12
2.1.17.1.3.	- pompe cu piston:	-
2.1.17.1.3.1.	- pentru lichide necorozive;	6 – 10
2.1.17.1.3.2.	- pentru lichide cu acţiune abrazivă şi corozivă;	4 – 8
2.1.17.1.3.3.	- pentru extracţia ţiţeiului.	2 – 4
2.1.17.1.4.	- pompe cu pistonaşe, pompe cu membrană şi pompe elicoidale, în afară de:	6 – 10
2.1.17.1.4.1.	- pompe de adâncime cu cavităţi progresive pentru extracţia ţiţeiului.	2 – 4
2.1.17.2.	Maşini şi utilaje comune pentru prelucrarea mecanică a pământului, minereurilor şi a altor materii prime. Concasoare, delaioare şi dezintegratoare. Ciururi şi site. Alte maşini şi utilaje (roţi desecătoare, grătare de separare, clasoare). Maşini de echilibrat. Mori, în afară de:	6 – 10
2.1.17.2.1.	- morile din industria cimentului	12 – 18
2.1.17.3.	Ventilatoare, aeroterme şi microcentrale termice murale sau de pardoseli, în afară de:	6 – 10
2.1.17.3.1.	- aparate de climatizare	4 – 6
2.1.17.4.	Mijloace de depozitare (rezervoare, tancuri, buncăre, butelii industriale etc.) încadrate în fluxul tehnologic: a) mediu neutru sau coroziv;	16 – 24

Codul de clasificare	Denumirea activelor fixe	Durate normale de funcţionare
	b) mediu puternic coroziv.	9 – 15
2.1.17.5.	Amestecătoare şi omogenizatoare: a) mediu neutru sau uşor coroziv	12 – 18
	b) mediu puternic coroziv	8 – 12
2.1.17.6.	Maşini şi instalaţii pentru industria frigului	9 – 15
2.1.17.7.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii neregăsite în cadrul clasei 2.1.17	8 – 12
2.1.18	Utilaje specifice producţiei de electrozi din grafit	12 – 18
2.1.19.	Unelte, dispozitive, instrumente şi truse de scule specializate folosite în industrie	2 – 4
2.1.20	Maşini şi utilaje pentru construcţii	-
2.1.20.1.	Maşini şi utilaje pentru săparea şi pregătirea terenului. Screpere, gredere, buldozere, buldoexcavatoare, săpătoare de şanţuri, săpătoare de gropi şi scarificatoare. Excavatoare sub 150 KW, în afară de:	4 – 8
2.1.20.1.1.	- excavatoare de peste 150 KW	6 – 10
2.1.20.2.	Maşini-unelte pentru lucrări de fundaţii, lucrări în stâncă şi pentru tuneluri. instalaţii de forat la secţiunea plină. Berbeci mecanici şi extractoare de piloţi. Utilaje pentru executarea lucrărilor sub apă şi maşini de forat şi turnat piloţi, în afară de:	4 – 8
2.1.20.2.1.	- sonete	6 – 10
2.1.20.2.2.	- ciocane pneumatice	2 – 4
2.1.20.2.3.	- scuturi	3 – 5
2.1.20.3.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru prepararea, transportul şi punerea în operă a betonului şi mortarului, în afară de:	6 – 10
2.1.20.3.1.	- betoniere şi malaxoare, autobetoniere, pompe şi autopompe de beton;	4 – 8
2.1.20.3.2.	- centrale de beton;	6 – 10
2.1.20.3.3.	- vibratoare de interior şi de exterior pentru compactarea betonului	3 – 5
2.1.20.4.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru lucrări de zidărie, tencuieli, finisaje, izolaţii şi instalaţii, în afară de:	4 – 8
2.1.20.4.1.	- unelte mecanice portabile (electrice, pneumatice, hidraulice)	2 – 4
2.1.20.5.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru lucrări hidrotehnice, în afară de:	12 – 18
2.1.20.5.1.	- dragi	12 – 18
2.1.20.5.2.	- greifere plutitoare	9 – 15
2.1.20.5.3.	- elevatoare	4 – 8
2.1.20.6.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru construcţii şi reparaţii de drumuri, în afară de:	6 – 10
2.1.20.6.1.	- compactoare tractate şi autoporpulsate vibratoare şi mixte, maşini de tăiat asfalt, plăci vibratoare şi maiuri mecanice	3 – 5
2.1.20.7.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru construcţii şi reparaţii de căi ferate, în afară de:	6 – 10
2.1.20.7.1.	- ciocane de burat prin vibrare	3 – 5
2.1.20.7.2.	- maşini de burat	5 – 9
2.1.20.7.3.	- utilaje pentru îndreptat şi îndoit şine	6 – 10
2.1.20.7.4.	- maşini pentru montarea şi sudarea şinei	6 – 10
2.1.20.7.5.	- maşini pentru pozarea căii, utilaje de măsurat şi verificat cale şi maşini de rectificat rosturi	6 – 10
2.1.20.8.	Maşini pentru executarea armăturilor din beton	4 – 8
2.1.20.9.	Maşini şi utilaje pentru lucrări de conducte magistrale şi linii de transport electrice	4 – 8
2.1.20.10	Unelte, dispozitive şi instrumente folosite în construcţii	2 – 4
2.1.20.11.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii neregăsite în cadrul clasei 2.1.20.	6 – 10
2.1.21.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru agricultură	-
2.1.21.1.	Maşini şi utilaje pentru prelucrarea solului	-
2.1.21.1.1.	- tractoare agricole – maşini pentru administrarea îngrăşămintelor, aparate şi dispozitive pentru tratarea culturilor (stropit, prăfuit)	4 – 8
2.1.21.1.2.	- utilaje şi instalaţii pentru irigaţii; - maşini pentru recoltat, treierat, curăţat, sortat şi tratat seminţe, adunat şi balotat fân şi paie; - maşini şi echipamente pentru lucrarea şi cultivarea pământului, în afară de:	8 – 12
2.1.21.1.2.1.	- grape, netezitoare şi nivelatoare	5 – 9
2.1.21.2.	Maşini, instalaţii şi utilaje pentru zootehnie. Maşini, instalaţii şi utilaje pentru prepararea hranei animalelor. Maşini, instalaţii şi utilaje pentru adăpatul,	8 – 12

Codul de clasificare	Denumirea activelor fixe	Durate normale de funcţionare
	distribuirea hranei animalelor şi evacuarea gunoiului. Maşini, instalaţii şi utilaje pentru recoltarea produselor animale. Maşini, instalaţii şi utilaje pentru apicultură. Maşini, instalaţii şi utilaje pentru incubaţii şi pentru avicultură. Maşini, instalaţii şi utilaje pentru dezinfecţie veterinară.	
2.1.21.3.	Maşini, instalaţii şi utilaje pentru legumicultură, viticultură şi pomicultură.	8 – 12
2.1.21.4.	Maşini, instalaţii şi utilaje pentru producerea biogazului	12 – 20
2.1.21.5.	Unelte, dispozitive şi instrumente folosite în agricultură	2 – 4
2.1.21.6.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii neregăsite în cadrul clasei 2.1.21.	6 – 10
2.1.22.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru transporturi şi telecomunicaţii	-
2.1.22.1.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru transport feroviar	-
2.1.22.1.1.	- maşini, utilaje şi instalaţii pentru mentenanţa liniilor, locomotivelor şi vagoanelor	8 – 12
2.1.22.1.2.	- instalaţii speciale pentru siguranţa circulaţiei şi mărirea capacităţii de exploatare în staţii, triaje şi linii curente CF (instalaţii pentru controlul poziţiei macazurilor, instalaţii de comandă centralizată a circulaţiei, semnalizare automată a liniilor); - instalaţii de telecomunicaţii pentru căile ferate	16 – 24
2.1.22.1.3.	- maşini, utilaje şi instalaţii folosite în sistemul comercial; - utilaje pentru impregnarea şi ignifugarea lemnului	11 – 17
2.1.22.2.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru mentenanţa mijloacelor de transport rutier	9 – 15
2.1.23.3.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru mentenanţa navelor, întreţinerea căilor navigabile şi a lacurilor	-
2.1.22.3.1.	- bărci pentru scafandri, din metal	8 – 14
2.1.22.3.2.	- pompe de aer pentru scafandri	4 – 6
2.1.22.3.3.	- pontoane maritime şi fluviale; - docuri plutitoare, docuri uscate	20 – 30
2.1.22.3.4.	- maşini, utilaje şi instalaţii pentru întreţinerea căilor navigabile şi a lacurilor; - instalaţii pentru întreţinerea şi repararea navelor	16 – 24
2.1.22.3.5.	- uzine electrice plutitoare, nave pentru stins incendii, dormitoare plutitoare pe nave sau pe bacuri fluviale	16 – 24
2.1.22.4.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru exploatarea, mentenanţa, protecţia şi servirea aeronavelor şi a traficului aerian	8 – 12
2.1.22.5.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru poştă, presă şi telecomunicaţii (telefonie, telegrafie), în afară de:	9 – 15
2.1.22.5.1.	- centrale automate (telefonice şi telegrafice), analogice de oficiu	12 – 18
2.1.22.5.2.	- centrale automate (telefonice şi telegrafice) analogice pentru instituţii	8 – 12
2.1.22.5.3.	- echipamente digitale de telecomunicaţii şi instalaţii aferente (electroalimentare, climatizare)	5 – 9
2.1.22.6.	Maşini, aparate şi instalaţii pentru radio, televiziune şi telecomunicaţii prin sateliţi, telefonie mobilă, în afară de:	5 – 9
2.1.22.6.1.	- staţii de emisie, emiţătoare, translatoare şi excitatoare, radiorelee; - antene;	9 – 15
2.1.22.6.2.	- staţii radio, radiotelefoane mobile, rame de radiorelee mobile; - receptoare profesionale de trafic de bandă largă; - echipamente pentru telecomunicaţii prin sateliţi.	8 – 12
2.1.22.6.3.	- transformatoare de fider pentru monitoare de control video şi audio; - monitoare de control video şi audio	4 – 8
2.1.22.6.4.	- receptoare telefonie mobilă	2 – 4
2.1.22.7.	Echipamente, utilaje şi aparate pentru studiouri radio şi televiziune, în afară de:	4 – 8
2.1.22.7.1.	- echipamente auxiliare pentru controlul şi monitorizarea semnalelor	9 – 15
2.1.22.8.	Unelte, dispozitive şi instrumente pentru transporturi şi telecomunicaţii	3 – 5
2.1.22.9.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii neregăsite în cadrul clasei 2.1.22.	8 – 12
2.1.23.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru circulaţia mărfurilor	-
2.1.23.1.	Maşini pentru pregătirea alimentelor	5 – 9
2.1.23.2.	Maşini de spălat vesela şi tacâmuri. Dulapuri pentru uscat şi încălzit vesela şi tacâmuri. Maşini, utilaje şi instalaţii pentru conservarea şi desfacerea preparatelor alimentare şi a băuturilor. Linii de autoservire pentru alimentaţia publică.	8 – 12

Codul de clasificare	Denumirea activelor fixe	Durate normale de funcţionare
2.1.23.3.	Maşini şi utilaje pentru prepararea mâncărurilor, în afară de:	6 – 10
2.1.23.3.1.	- marmite	5 – 9
2.1.23.4.	Automate şi semiautomate comerciale. Jocuri de noroc mecanice, electrice, electronice, mese de biliard etc.	5 – 9
2.1.23.5.	Unelte, dispozitive, instrumente pentru circulaţia mărfurilor, containere şi transcontainere	4 – 8
2.1.23.6.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii neregăsite în cadrul clasei 2.1.23.	5 – 9
2.1.24.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru gospodăria comunală şi spălătorii	-
2.1.24.1.	Maşini pentru spălătorii şi curăţătorii chimice	6 – 10
2.1.24.2.	Maşini, utilaje şi instalaţii de salubritate şi îngrijirea spaţiilor verzi	6 – 10
2.1.24.3.	Maşini, echipamente şi instalaţii pentru stins incendii, în afară de:	8 – 12
2.1.24.3.1.	- centrale de avertizare şi semnalizare	12 – 18
2.1.24.4.	Utilaje şi instalaţii pentru alimentarea cu apă, pentru tratarea apelor de alimentare şi epurarea apelor uzate, în afară de:	19 – 29
2.1.24.4.1.	- aparate de clorinare	5 – 9
2.1.24.4.2.	- poduri racloare	24 – 36
2.1.24.5.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru tratarea deşeurilor menajere	8 – 12
2.1.24.6.	Recipiente pentru depozitarea deşeurilor menajere, în afară de:	6 – 10
2.1.24.6.1.	- rampe ecologice	4 – 6
2.1.24.7.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii neregăsite în cadrul clasei 2.1.24.	12 – 18
2.1.25.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru ocrotirea sănătăţii	-
2.1.25.1.	Aparate şi instrumente pentru oftalmologie, pentru oto-rino-laringologie. Aparate şi instrumente pentru stomatologie. Aparate şi instalaţii pentru fizioterapie. Aparate şi instalaţii de laborator pentru analize medicale. Utilaje, instalaţii şi aparate pentru ocrotirea sănătăţii (sterilizare, dezinfecţii, dezinsecţii).	8 – 12
2.1.25.2.	Aparate şi instrumente pentru diagnostic, pentru chirurgie, pentru narcoză şi reanimare, în afară de:	8 – 12
2.1.25.2.1.	- aparate de înaltă tehnologie; - aparate pentru măsurarea presiunii arteriale	4 – 8
2.1.25.3.	Aparate, instrumente, utilaje şi instalaţii pentru radiologie	9 – 15
2.1.25.4.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii neregăsite în cadrul clasei 2.1.25.	8 – 12
2.1.26.	Alte maşini, utilaje şi instalaţii	-
2.1.26.1.	Maşini, aparate şi instalaţii pentru producerea de filme şi proiecţie cinematografică, în afară de:	8 – 12
2.1.26.1.1.	- lămpi fulger electronice, proiectoare şi cutii de distribuţie	4 – 8
2.1.26.2.	Maşini, utilaje şi instalaţii fotografice, utilaje pentru scene de teatru, cluburi şi cinematografe, în afară de:	9 – 15
2.1.26.2.1.	- cortine, scene	12 – 18
2.1.26.2.2.	- scene metalice demontabile	6 – 10
2.1.26.3.	Instrumente muzicale şi automate muzicale, în afară de:	9 – 15
2.1.26.3.1.	- orga clasică cu comanda electrică	40 – 60
2.1.26.4.	Maşini, utilaje şi instalaţii pentru producerea de discuri fonografice	6 – 10
2.1.26.5.	Maşini şi utilaje pentru hidrometrie. Maşini şi echipamente pentru saloane de frizerie, coafură şi cosmetică, în afară de:	9 – 15
2.1.26.5.1.	- unelte şi instrumente de frizerie, cosmetică şi coafură	4 – 8
2.1.27.	Accesorii de producţie	4 – 8
2.1.28.	Alte echipamente tehnologice (maşini, utilaje şi instalaţii de lucru) neregăsite în cadrul subgrupei 2.1.	8 – 12
2.2.	**Aparate şi instalaţii de măsurare, control şi reglare**	-
2.2.1.	Aparate şi instalaţii pentru măsurarea mărimilor geometrice, mecanice şi acustice	-
2.2.1.1.	Aparate, instrumente şi instalaţii pentru măsurarea mărimilor geometrice. Aparate şi instalaţii pentru măsurarea mărimilor mecanice şi acustice, în afară de:	8 – 12
2.2.1.1.1.	- bascule romane pod pentru autovehicule şi vagoane;	12 – 18
2.2.1.1.2.	- aparate de cântărit şi marcat;	4 – 6

ANEXE

Codul de clasificare	Denumirea activelor fixe	Durate normale de funcţionare
2.2.1.1.3.	- dozatoare, debimetre, contoare pentru lichide şi gaze.	4 – 8
2.2.1.2.	Alte aparate şi instalaţii pentru măsurarea mărimilor geometrice, mecanice şi acustice neregăsite în cadrul clasei 2.2.1.	8 – 12
2.2.2.	Aparate şi instalaţii pentru măsurarea timpului, frecvenţei şi mărimilor cinematice	-
2.2.2.1.	Aparate şi instalaţii etalon mecanice şi electromecanice pentru măsurarea timpului, cronografe şi calculografe, ceasornice de semnalizare, instalaţii pentru verificarea cronometrelor, etaloane de frecvenţă.	9 – 15
2.2.2.2.	Punţi de măsurat, comparatoare şi analizoare de frecvenţă, instalaţii pentru verificarea frecventmetrelor şi aparate de măsurat deviaţia de frecvenţă, în afară de:	8 – 12
2.2.2.2.1.	- aparate portabile.	4 – 6
2.2.2.3.	Alte aparate şi instalaţii pentru măsurarea timpului, frecvenţei şi mărimilor cinematice neregăsite în cadrul clasei 2.2.2.	8 – 12
2.2.3.	Aparate şi instalaţii pentru măsurarea mărimilor electrice, electromagnetice şi radiometrice	-
2.2.3.1.	Elemente Watson, aparate portabile	4 – 6
2.2.3.2.	Alte aparate şi instalaţii pentru măsurarea mărimilor electrice, electromagnetice şi radiometrice neregăsite în cadrul clasei 2.2.3.	8 – 12
2.2.4.	Aparate şi instalaţii pentru măsurarea mărimilor termice şi fotometrice	-
2.2.4.1.	Termometre de sticlă şi de cuarţ, bimetalice şi manometrice, termometre cu rezistenţă şi termocupluri. Lămpi etalon de temperatură, de culoare, luxmetre.	4 – 6
2.2.4.2.	Contoare pentru apă caldă şi energie termică	4 – 8
2.2.4.3.	Alte aparate şi instalaţii pentru măsurarea mărimilor termice şi fotometrice neregăsite în cadrul clasei 2.2.4.	8 – 12
2.2.5.	Aparate şi instalaţii pentru măsurarea mărimilor analitice (de material, de structură şi de compoziţie), aparate şi instalaţii pentru încercarea materialelor, elementelor şi a produselor	-
2.2.5.1.	Prese hidraulice, platforme seismice pentru încercări, echipamente pentru încercări electrice de mare putere şi de înaltă tensiune	24 – 36
2.2.5.2.	Alte aparate şi instalaţii pentru măsurarea mărimilor analitice (de materiale, de structură şi de compoziţie), aparate şi instalaţii pentru încercarea materialelor, elementelor şi a produselor neregăsite în cadrul clasei 2.2.5.	8 – 12
2.2.6.	Utilaje şi accesorii de laborator	-
2.2.6.1.	Utilaje şi accesorii de laborator executate din sticlă	4 – 6
2.2.6.2.	Alte utilaje şi accesorii de laborator neregăsite în cadrul clasei 2.2.6.	8 – 12
2.2.7.	Aparate şi instalaţii de cercetare ştiinţifică	4 – 6
2.2.8.	Instalaţii pentru comanda şi reglarea automată a proceselor tehnologice, pentru semnalizare şi telemăsurare	8 – 12
2.2.9.	Calculatoare electronice şi echipamente periferice. Maşini şi aparate de casă, control şi facturat.	2 – 4
2.2.10.	Alte aparate şi instalaţii de măsurare, control şi reglare neregăsite în cadrul subgrupei 2.2.	8 – 12
2.3.	**Mijloace de transport**	-
2.3.1.	Mijloace de transport feroviare	-
2.3.1.1.	Locomotive, locotractoare şi automotoare de ecartament normal. Vagoane de marfă şi de călători, de ecartament normal. Locomotive, locotractoare şi automotoare de ecartament îngust sau larg. Vagoane de marfă şi de călători, de ecartament îngust.	12 – 18
2.3.1.2.	Locomotive şi locotractoare pentru transport minier. Vagonete de ecartament îngust, pentru transportul minier subteran.	6 – 10
2.3.1.3.	Patruciclete şi triciclete pe linie şi vagonete de ecartament normal sau îngust	12 – 18
2.3.1.4.	Alte mijloace de transport feroviar neregăsite în cadrul clasei 2.3.1.	9 – 15
2.3.2.	Mijloace de transport auto	-
2.3.2.1.	Mijloace de transport pentru persoane	-

Codul de clasificare	Denumirea activelor fixe	Durate normale de funcţionare
2.3.2.1.1.	- autoturisme, în afară de:	4 – 6
2.3.2.1.1.1.	- taxiuri	3 – 5
2.3.2.1.2.	- microbuze	4 – 8
2.3.2.1.3.	- autobuze, în afară de:	5 – 9
2.3.2.1.3.1.	- autobuze pentru transportul urban	4 – 8
2.3.2.1.4.	- motociclete şi biciclete	3 – 5
2.3.2.2.	Mijloace de transport auto, pentru mărfuri	-
2.3.2.2.1.	- autocamioane şi autocamionete cu platformă fixă, autofurgonete, autofurgoane şi autodube de capacitate până la 4,5 tone, exclusiv	4 – 6
2.3.2.2.2.	- autocamioane, autodube şi autofurgoane cu platformă fixă, cu capacitatea de şi peste 4,5 tone	4 – 8
2.3.2.2.3.	- autocamioane cu platforma basculantă şi dumpere; - autocisterne; - autoizoterme şi autofrigorifere.	4 – 6
2.3.2.2.4.	- autotractoare şi autotractoare cu şa	4 – 8
2.3.2.2.5.	- tractoare pe roţi şi pe şine	4 – 6
2.3.2.2.6.	- remorci cu platforma fixă sau basculantă şi remorci monoaxe; - remorci: cisterne, izoterme şi frigorifice; - semiremorci auto: platformă, furgon, cisterne, izoterme şi frigorifice, port containere; - remorci şi semiremorci auto cu destinaţie specifică.	4 – 6
2.3.2.2.7.	- remorci cu platforma coborâtă pentru sarcini grele (trailere)	5 – 9
2.3.2.2.8.	- motociclete şi triciclete pentru transportul de mărfuri	3 – 5
2.3.2.2.9.	- autovehicule cu destinaţie specială:	-
2.3.2.2.9.1.	- autoturnuri, autotelescoape, autoateliere şi autodepănătoare	4 – 8
2.3.2.2.9.2.	- autovehicule pentru transportul materialelor pulverulente; - autovehicule cu troliu pentru buşteni.	4 – 6
2.3.2.2.9.3.	- alte autovehicule cu destinaţie specială	5 – 9
2.3.2.3.	Alte mijloace de transport auto neregăsite în cadrul clasei 2.3.2.	4 – 8
2.3.3.	Mijloace de transport naval	-
2.3.3.1.	Nave maritime de călători, de cursă lungă şi costiere. Nave maritime mixte de călători şi mărfuri. Nave maritime pentru mărfuri în vrac (mineraliere) şi pentru produse petroliere (petroliere). Remorchere maritime de linie pentru transport. Nave maritime tehnice şi speciale. Remorchere maritime portuare. Nave maritime depozit, tancuri: de buncheraj, de apa potabilă şi mixte. Iahturi maritime. Nave fluviale pentru transport de calatori. Nave fluviale pentru transport de călători. Nave fluviale cu propulsie, pentru transport de mărfuri diferite, Bancuri, mahoane şi barcaze pentru mărfuri uscate, ceamuri fluviale cu corp metalic, fără propulsie, pentru stuf. Bacuri, mahoane şi viviere fluviale pentru producţie şi transportat peşte. Pontoane de leasă, cu doua flotoare metalice şi platformă din lemn. Nave fluviale de trecere (bacuri de trecere fluviale, cu sau fără propulsie, pentru vehicule şi călători, poduri plutitoare fluviale, pe cablu). Nave fluviale tehnice şi speciale, auxiliare şi de servitute. Nave fluviale, iahturi şi şalupe de agrement.	16 – 24
2.3.3.2.	Mahoane maritime, în afară de:	16 – 24
2.3.3.2.1.	- din lemn	9 – 15
2.3.3.3.	Nave maritime de pescuit, în afară de:	16 – 24
2.3.3.3.1.	- pescadoare cu corp din lemn	9 – 15
2.3.3.3.2.	- pescadoare cu corp metalic; - cutere cu corp din lemn, pentru producţie şi transportat peşte.	14 – 22
2.3.3.4.	Doc plutitor	16 – 24
2.3.3.5.	Şalupe maritime pentru călători. Şalupe maritime. Nave fluviale fără propulsie pentru transport de mărfuri diferite (şlepuri, ceamuri, platine, barje, tancuri). Remorchere şi împingătoare fluviale cu elice.	14 – 22
2.3.3.6.	Pilotine maritime	12 – 18
2.3.3.7.	Ambarcaţii maritime auxiliare, bărci maritime şi ambarcaţii maritime sportive şi de agrement:	-
2.3.3.7.1.	- cu corp din lemn	9 – 15

Codul de clasificare	Denumirea activelor fixe	Durate normale de funcţionare
2.3.3.7.2.	- cu corp din metal	14 – 22
2.3.3.8.	Ambarcaţii fluviale de agrement (bărci de agrement, canoe de agrement, giguri, sandoline şi hidrobiciclete). Ambarcaţii fluviale şi de pescuit (mahoane de taliene, bărci viviere, bărci de furajat, pramuri şi navodnice).	8 – 14
2.3.3.9.	Ambarcaţii fluviale auxiliare de deservire generală şi sportive, în afară de:	8 – 14
2.3.3.9.1.	- cu corp metalic	12 – 18
2.3.3.10.	Bărci pescăreşti	6 – 10
2.3.3.11.	Alte mijloace de transport naval neregăsite în cadrul clasei 2.3.3.	12 – 18
2.3.4.	Mijloace de transport aerian	-
2.3.4.1.	Avioane pentru transport de călători, mărfuri şi mixte	14 – 22
2.3.4.2.	Avioane pentru destinaţie specială: împrăştierea îngrăşămintelor chimice, insectofungicidelor la lucrări agrosilvice, sanitare.	4 – 8
2.3.4.3.	Elicoptere pentru transport de călători, mărfuri sau destinaţie specială (împrăştierea îngrăşămintelor, montaj etc.)	4 – 8
2.3.4.4.	Alte mijloace de transport aerian neregăsite în cadrul clasei 2.3.4.	8 – 12
2.3.5.	Mijloace specifice pentru transportul urban de călători	-
2.3.5.1.	Mijloace de transport electric urban pe şine	11 – 17
2.3.5.2.	Mijloace de transport electric urban, pe pneuri (troleibuze)	6 – 10
2.3.5.3.	Alte mijloace specifice pentru transportul urban de călători neregăsite în cadrul clasei 2.3.5.	8 – 12
2.3.6.	Utilaje şi instalaţii de transportat şi ridicat	-
2.3.6.1.	Mecanisme de ridicat (vinciuri, trolii etc.). Macarale diverse şi speciale, în afară de:	6 – 10
2.3.6.1.1.	- macarale plutitoare	16 – 24
2.3.6.1.2.	- macarale feroviare şi macarale transcontainer	12 – 18
2.3.6.2.	Macarale rotitoare, macarale rulante cu platformă şi poduri rulante, în afară de:	9 – 15
2.3.6.2.1.	- macarale rotitoare staţionare, fixe, cu coloană, macarale turn cu acţionare electrică	8 – 12
2.3.6.2.2.	- macarale mobile pe pneuri şi senile, automacarale	6 – 10
2.3.6.3.	Ascensoare:	-
2.3.6.3.1.	- de materiale şi persoane pentru lucrări de construcţii, de mărfuri	5 – 9
2.3.6.3.2.	- de persoane pentru clădiri	8 – 12
2.3.6.3.3.	- de materiale şi persoane pentru lucrări miniere	12 – 18
2.3.6.4.	Transportoare şi instalaţii de transport pneumatic, în afară de:	8 – 12
2.3.6.4.1.	- transportoare cu bandă şi plăci, cu lanţ (cablu), cu ghiare, cu role, suspendate şi cu lanţuri de tracţiune, portante, transportoare cu cupe şi sisteme de transportoare utilizate în industrie pentru operaţii de prelucrare, asamblare şi montaj.	7 – 11
2.3.6.4.2.	- transportoare cu bandă mobile	5 – 9
2.3.6.4.3.	- transportoare elicoidale şi cu raclete	3 – 5
2.3.6.4.4.	- jgheaburi şi topogane, instalaţii de transport hidraulic	8 – 14
2.3.6.5.	Elevatoare, escalatoare şi alimentatoare	8 – 12
2.3.6.6.	Încărcătoare, împingătoare şi basculatoare, în afară de:	6 – 10
2.3.6.6.1.	- încărcătoare frontale cu o cupă	4 – 8
2.3.6.7.	Plăci turnante pentru întoarcerea locomotivelor	16 – 24
2.3.6.8.	Alte utilaje, instalaţii şi echipamente de transportat şi de ridicat, neregăsite în cadrul clasei 2.3.6., în afară de:	8 – 12
2.3.6.8.1.	- electro şi motostivuitoare	4 – 8
2.3.7.	Mijloace de transport cu tracţiune animală	4 – 6
2.4.	**Animale şi plantaţii**	-
2.4.1.	Animale	-
2.4.1.1.	Cai de reproducere şi de muncă. Măgari şi catâri.	8 – 12
2.4.1.2.	Boi şi bivoli de muncă, vaci de lapte şi tauri pentru reproducere	5 – 9
2.4.1.3.	Oi, capre şi porci pentru reproducere	4 – 6

Codul de clasificare	Denumirea activelor fixe	Durate normale de funcţionare
2.4.1.4.	Păsări de reproducere	2 – 4
2.4.1.5.	Câini de pază şi vânătoare	4 – 8
2.4.1.6.	Alte animale necuprinse în cadrul clasei 2.4.1.	4 – 6
2.4.2.	Plantaţii	-
2.4.2.1.	Plantaţii de meri, peri, pruni, gutui, duzi, migdali, castani	16 – 24
2.4.2.2.	Plantaţii de cireşi, vişini, piersici, aluni şi caişi	9 – 15
2.4.2.3.	Plantaţii de nuci	24 – 36
2.4.2.4.	Plantaţii de agrişi, coacăzi şi trandafiri de dulceaţă	6 – 10
2.4.2.5.	Plantaţii de zmeură şi alţi arbuşti şi subarbuşti (muri, căpşuni etc.)	4 – 6
2.4.2.6.	Plantaţii de viţă de vie:	-
2.4.2.6.1.	- vii altoite (nobile) şi portaltoi vie	16 – 24
2.4.2.6.2.	- vii indigene, vii hibride, producători direcţi	12 – 18
2.4.2.7.	Plantaţii de hamei	13 – 21
2.4.2.8.	Plantaţii de protecţie şi de consolidare a terenurilor:	-
2.4.2.8.1.	- foioase şi răşinoase	50 – 70
2.4.2.8.2.	- plopi, salcâmi şi sălcii	24 – 36
2.4.2.9.	Răchitării	5 – 9
2.4.2.10.	Alte plantaţii neregăsite în cadrul clasei 2.4.2.	16 – 24
2.5.	**Alte instalaţii tehnice, mijloace de transport, animale şi plantaţii neregăsite în cadrul grupei 2.**	20 – 30
	Grupa 3. Mobilier, aparatură birotică, sisteme de protecţie a valorilor umane şi materiale şi alte active corporale	
3.1.	**Mobilier**	-
3.1.1.	Mobilier (inclusiv mobilierul comercial şi hotelier), în afară de:	9 – 15
3.1.1.1.	- mobilier comercial de prezentare din lemn şi plastic cu structura metalică uşoară	3 – 5
3.1.2.	Firme, panouri şi reclame luminoase	2 – 4
3.1.3.	Tablouri, gravuri, decoraţiuni interioare, în afara celor înregistrate în patrimoniul cultural naţional	8 – 12
3.1.4.	Inventar gospodăresc: tacâmuri din metale preţioase, covoare, oglinzi, candelabre etc.	8 – 12
3.1.5.	Aparate electrocasnice, aparate radioreceptoare, televizoare, aparatură video, maşini de spălat rufe, maşini de spălat vase, frigidere, aspiratoare de praf etc.	4 – 6
3.1.6.	Alt mobilier neregăsit în cadrul grupei 3.1.	6 – 10
3.2.	**Aparatură birotică**	-
3.2.1.	Maşini de scris, de francat, aparate de dictat şi reprodus, aparate de desenat, heliografe, aparate de copiat şi multiplicat, aparate de proiecţie, aparate de citit microfilme etc.	4 – 6
3.2.2.	Aparate de telecomunicaţii pentru birou: aparate telefonice, aparate telefax, aparate telex, instalaţii de comandă prin radio, aparate de căutat persoane etc.	3 – 5
3.2.3.	Maşini de numărat şi identificat bani	2 – 4
3.2.4.	Altă aparatură birotică neregăsită în cadrul subgrupei 3.2.	3 – 5
3.3.	**Sisteme de protecţie a valorilor umane şi materiale**	-
3.3.1.	Echipamente de protecţie mecanică – grilaje, grătare, uşi blindate, uşi de securitate, ferestre şi panouri de securitate (antiefracţie, antivandal, antiglonţ)	16 – 24
3.3.2.	Unităţi de depozitare valori şi purtători de date (case de bani, seifuri, dulapuri ignifuge etc.)	16 – 24
3.3.3.	Automate bancare, bancomate	8 – 12
3.3.4.	Sisteme de protecţie la incendiu (elemente de detecţie şi de acţionare, centrale de semnalizare şi alarmă la efracţie)	12 – 18
3.3.5.	Sisteme pentru identificare şi controlul accesului, supraveghere şi alarmă la efracţie	8 – 12

BCU CLUJ CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Codul de clasificare	Denumirea activelor fixe	Durate normale de funcţionare
3.3.6.	Alte sisteme de protecţie a valorilor umane şi materiale neregăsite în cadrul subgrupei 3.3.	12 – 18
3.4.	**Alte active corporale neregăsite în cele specificate la grupa 3**	**8 – 15**

I. Dispoziţii generale

1. Catalogul cuprinde clasificarea mijloacelor fixe utilizate în economie şi duratele normale de funcţionare ale acestora, care orespund cu duratele de amortizare în ani, aferente regimului de amortizare liniar.

2. Durata normală de funcţionare reprezintă durata de utilizare în care se recuperează, din punct de vedere fiscal valoarea de trare a mijloacelor fixe pe calea amortizării. În consecinţă, durata normală de funcţionare este mai redusă decât durata de viaţă zică a mijlocului fix respectiv.

3. Mijloacele fixe cuprinse în catalog sunt clasificate în general în grupe, subgrupe, clase şi subclase, iar pentru unele şi în milii. Astfel, mijloacele fixe amortizabile au fost clasificate în trei grupe principale, şi anume:

- Grupa 1 – Construcţii;
- Grupa 2 – Instalaţii tehnice, mijloace de transport, animale şi plantaţii;
- Grupa 3 - Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi materiale şi alte active corporale.

Catalogul se aplică în mod unitar de către agenţii economici, persoanele juridice fără scop patrimonial, cât şi de către instituţiile ublice, asigurând determinarea în mod unitar a amortizării capitalului imobilizat în active corporale.

4. În prezentul catalog pentru fiecare mijloc fix nou achiziţionat se utilizează sistemul unor plaje de ani cuprinse între o valoare inimă şi una maximă, existând astfel posibilitatea alegerii duratei normale de funcţionare cuprinsă între aceste limite. Astfel abilită, durata normală de funcţionare a mijlocului fix rămâne neschimbată până la recuperarea integrală a valorii de intrare a cestuia sau scoaterea sa din funcţiune.

II. Modul de utilizare a catalogului

1. Catalogul cuprinde următoarele informaţii necesare identificării mijlocului fix şi stabilirii duratei normale de funcţionare:

a) codul de clasificare;

b) denumirea grupei, a subgrupei, clasei, subclasei şi a familiei, după caz, mijloacelor fixe amortizabile;

c) limita minimă şi limita maximă a duratei normale de funcţionare, în ani.

2. Pentru stabilirea duratei normale de funcţionare a unui mijloc fix se caută succesiv în clasificare: grupa, subgrupa, clasa, ıbclasa şi familia, după caz.

De exemplu:

a) Pentru a stabili durata normală de funcţionare a mijlocului fix „gara" se va căuta în clasificare:

grupa 1. Construcţii;

- subgrupa 1.3 Construcţii pentru transporturi, poştă şi telecomunicaţii;
- clasa 1.3.1 Clădiri pentru transporturi: autogări, gări...

Astfel, la codul 1.3.1 se găseşte o durată normală de funcţionare cuprinsă între 32-48 ani. La punerea în funcţiune a acestui jloc fix, se va stabili durata normală de funcţionare în limitele intervalului de la 32 ani la 48 ani.

În acest caz mijlocul fix „gara" este definit drept clădire.

Pentru evitarea confuziilor se precizează că o clădire reprezintă o construcţie sub formă de incintă închisă, în care se sfăşoară o activitate umană de locuire, de producţie, de învăţământ, de sănătate, de cultură, de agrement, de servicii, de ministraţie, de cult, de transport (gară), de poştă şi telecomunicaţii.

b) Pentru a stabili durata normală de funcţionare a infrastructurii unui drum cu îmbrăcăminte de beton asfaltic se va căuta în sificare:

- grupa 1. Construcţii;
- subgrupa 1.3 Construcţii pentru transporturi, poştă şi telecomunicaţii;
- clasa 1.3.7 Infrastructura drumuri (publice, industriale...);
- subclasa 1.3.7.2 Cu îmbrăcăminte din beton asfaltic...

Astfel, la codul 1.3.7.2 se citeşte o durată normală de funcţionare cuprinsă între 20-30 ani, limite între care se poate stabili, mai la punerea în funcţiune, durata normală de funcţionare a mijlocului fix.

c) Pentru o moară din industria cimentului durata normală de funcţionare se găseşte astfel:

- grupa 2. Instalaţii tehnice, mijloace de transport, animale şi plantaţii;
- subgrupa 2.1 Echipamente tehnologice (maşini, utilaje...);
- clasa 2.1.17 Maşini, utilaje şi instalaţii comune care funcţionează...;
- subclasa 2.1.17.2 Maşini ... pentru prelucrarea mecanică a ..., mori;
- familia 2.1.17.2.1 - morile din industria cimentului.

Pentru codul 2.1.17.2.1 se citeşte din catalog o durată normală de funcţionare cuprinsă între 12-18 ani, limite între care se poate stabili, la punerea în funcţiune, durata normală de funcţionare a mijlocului fix. [...]

III. Alte precizări

1. Pentru mijloacele fixe noi achiziţionate după data de 1 ianuarie 2005 se vor înscrie duratele normale de funcţionare conform prevederilor din noul catalog.

Pentru mijloacele de transport amortizarea poate fi determinată şi în funcţie de numărul de kilometri sau numărul de ore de funcţionare prevăzut în cărţile tehnice, pentru cele achiziţionate după data de 1 ianuarie 2004. În acest caz, amortizarea se determină prin raportarea valorii de intrare a mijlocului fix la numărul de kilometri sau numărul de ore de funcţionare prevăzute în cărţile tehnice, rezultând astfel amortizarea/km, sau pe oră de funcţionare. Amortizarea lunară se determină prin înmulţirea numărului de kilometri parcurşi sau a numărului de ore de funcţionare efectuate în fiecare lună cu amortizarea/km, sau pe oră de funcţionare.

2. Investiţiile efectuate la mijloacele fixe sub forma cheltuielilor ulterioare trebuie să aibă ca efect îmbunătăţirea parametrilor tehnici iniţiali ai acestora şi să conducă la obţinerea de beneficii economice viitoare. Obţinerea de beneficii se poate realiza fie direct prin creşterea veniturilor, fie indirect prin reducerea cheltuielilor de întreţinere şi funcţionare. În cazul clădirilor, investiţiile efectuate trebuie să asigure protecţia valorilor umane şi materiale şi îmbunătăţirea gradului de confort şi ambient sau reabilitarea şi modernizarea termică a acestora.

Amortizarea acestor investiţii se face fie pe durata normală de utilizare rămasă, fie prin majorarea duratei normale de utilizare cu până la 10% sau, în cazul instituţiilor publice, până la 20%. Dacă cheltuielile ulterioare se fac după expirarea duratei normale, se va stabili o nouă durată normală de către o comisie tehnică sau expert tehnic independent.

Cheltuielile care se fac la mijloacele fixe ce au ca scop restabilirea stării iniţiale sunt considerate cheltuieli de reparaţii.

3. În cazul mijloacelor fixe achiziţionate cu durata normală de utilizare neconsumată, pentru care se cunosc datele de identificare (data punerii în funcţiune, durata normală de utilizare rămasă), recuperarea valorii de intrare se face pe durata normală de funcţionare rămasă. În cazul mijloacelor fixe achiziţionate cu durata normală de funcţionare expirată sau pentru care nu se cunosc datele de identificare, durata normală de funcţionare se stabileşte de către o comisie tehnică sau expert tehnic independent.

4. Menţinerea în funcţiune a mijloacelor fixe care pot afecta protecţia vieţii, a sănătăţii şi a mediului (mijloace de transport rutier, feroviar, aerian şi naval, maşini de construcţii şi de gospodărie comunală, maşini de ridicat etc.) după expirarea duratei normale de funcţionare, se va putea face numai pe baza unui raport tehnic întocmit de organisme de certificare sau organisme de inspecţie tehnică abilitate în domeniul de activitate al mijlocului fix.

5. Pentru perioada în care mijloacele fixe nu sunt utilizate, recuperarea amortizării aferente acesteia se va face prin recalcularea cotei de amortizare pe durata normală de utilizare rămasă, începând cu luna următoare repunerii în funcţiune a acestora sau se diminuează capitalurile proprii la data scoaterii din funcţiune.

6. Fondurile bibliotecilor, muzeelor şi arhivelor care au statut de bunuri culturale nu mai sunt considerate mijloace fixe. Bunurile prevăzute la alineatul de mai sus, tratate din punct de vedere fiscal ca mijloace fixe, vor fi considerate din punct de vedere fiscal materiale de natura obiectelor de inventar, pentru bunurile comune sau imobilizări financiare - alte titluri imobilizate, pentru bunurile de patrimoniu.

7. Pentru mijloacele fixe specifice sistemului naţional de apărare, ordine publică şi siguranţă naţională, ordonatorul de credite va aproba prin norme proprii, cu avizul Ministerului Finanţelor Publice, clasificarea şi duratele normale de funcţionare. În aceleaşi condiţii va fi aprobată şi clasificarea şi duratele normale de funcţionare pentru mijloacele fixe care se utilizează de către persoanele juridice, autorizate în condiţiile legii, să desfăşoare activităţi specifice sistemului naţional de apărare, ordine publică şi siguranţă naţională.

2.2. Dobânda de referinţă BNR [pentru aplicarea art. 23 C. fisc. *(art. 27 NCF) – până la 31.12.2017*]

Valabile din:	Rata BNR de referinţă (de politică monetară din 2011)
7 mai 2015	1,75%
1 aprilie 2015	2,00%
5 februarie 2015	2,25%
8 ianuarie 2015	2,50%
5 noiembrie 2015	2,75%
1 octombrie 2014	3,00%
5 august 2014	3,25%
5 februarie 2014	3,50%
9 ianuarie 2014	3,75%
6 noiembrie 2013	4,00%
1 octombrie 2013	4,25%
6 august 2013	4,50%
2 iulie 2013	5,00%

Valabile din:	Rata BNR de referinţă (de politică monetară din 2011)
30 martie 2012	5,25%
3 februarie 2012	5,50%
6 ianuarie 2012	5,75%
3 noiembrie 2011	6,00%
5 mai 2010	6,25%
30 martie 2010	6,50%
4 februarie 2010	7,00%
6 ianuarie 2010	7,50%
30 septembrie 2009	8,00%
5 august 2009	8,50%

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

ANEXA nr. 3

Jurisprudența CJCE în domeniul impozitelor directe *(extras)*

No	Decizie CJCE	Obiect
1	**C-152/03 Monique Ritter-Coulais v. Finanzamt Germersheim**	Reglementare germană care contravine legislației comunitare referitoare la pierderile înregistrate într-un alt stat membru UE
2	**C-253/03 CLT-UFA SA v. Finanzamt Cologne**	Impozitare la o cotă mai mare a sucursalelor societăților străine față de cele ale filialelor acestora
3	**C-471/03 Finanzamt Offenbach v. Keller Holding GmbH**	Deducerea costurilor de finanțare care privesc dividendele primite, fără a fi impozitate, într-un alt stat membru
4	**C-513/03 van Hilten-van der Heijden (Moștenitori) v. Inspecteur van de Belastingdienst**	Prevederea legală din Olanda prin care o persoană care a decedat în termen de 10 ani de la pierderea rezidenței, este considerată rezident la data decesului
5	**C-150/04&C-522/04 EU Commission v. Denmark (Suedia intervenient)**	Deductibilitatea fiscală a asigurărilor de viață și a pensiilor private numai în cazul celor încheiate cu societăți de asigurări și de pensii stabilite în Danemarca (contravine legislației comunitare)
6	**C-196/04 Cadbury Schweppes v. Commissioners of Inland Revenue**	Includerea profiturilor companiilor controlate (filiale) în profitul impozabil al firmei-mamă
7	**C-265/04 Margaretha Bouanich v. Skatteverket**	Deductibilitatea costurilor cu răscumpărarea acțiunilor deținute de rezidenți într-un alt stat
8	**C-290/04 FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH v. Finanzamt Hamburg**	Impozit cu reținere la sursă pentru plata serviciilor prestate de un nerezident
9	**C-292/04 Wienand Meilicke v. Finanzamt Bonn**	Credit fiscal acordat numai pentru dividendele distribuite de companiile rezidente în Germania
10	**C-345/04 Centro Equestre da Leziria Grande Lda v. Bundesamt für Finanzen**	Refuzul cererii de restituire a impozitului reținut la sursă în Germania
11	**C-346/04 Robert Hans Conijn v. Finanzamt Hamburg**	Nerezidenții nu au dreptul de a deduce costul consultanței fiscale pentru întocmirea declarației de venit
12	**C-347/04 Rewe Zentralfinanz eG v. Finanzamt Cologne**	Compensarea pierderilor fiscale de către compania-mamă, rezultate din scăderea valorii nominale a acțiunilor deținute în filiale stabilite în alte state membre
13	**C-374/04 Test Claimants ACT Group Litigation v. Commissioners of Inland Revenues**	Plata în avans a impozitului pe profit pentru dividendele distribuite de filială către compania-mamă
14	**C-386/04 Centro di Musicologia Walter Stauffer v. Finanzamt Munich**	Scutire de impozit pentru chirie pentru fundațiile caritabile rezidente
15	**C-446-04 Test Claimants FII Group Litigation v. Commissioners of Inland Revenues**	Neacordarea scutirii de impozit pentru dividendele primite de o filială stabilită în UK de la companii stabilite într-un alt stat membru
16	**C-470/04 N.v. Inspecteur van de Belastingdienst Oost/kantoor Almelo**	Impunerea unei creșteri noționale (fictive) de valoare a acțiunilor deținute, la transferul rezidenței fiscale într-un alt stat membru
17	**C-252/04 Fidium Finanz AG v. Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht**	Acordarea de împrumuturi către persoane rezidente într-un stat membru de către o companie stabilită într-un stat terț. Autorizarea pentru desfășurarea activității
18	**C-493/04 Piatkowski v. Inspecteur van de Belastingdienst Eindhoven**	Contribuții de asigurări sociale pentru venitul din dobânzi plătit de o companie dintr-un stat membru către o persoană fizică stabilită într-un alt stat

BIBLIOTECA CENTRALĂ UNIVERSITARĂ

No	Decizie CJCE	Obiect
		membru
19	C-492/04 Lasertec Gesellschaft für Stanzformen mbH v. Finanzamt Emmendigen	Întrebări preliminare referitoare la restricţii privind transferul de capital între state membre şi state terţe, respectiv impunerea ca dividend a plăţii dobânzii către un împrumutător dintr-un stat terţ
20	C-513/04 Mark Kerckhaert, Bernadette Morres v. Belgium	Impunerea dividendelor primite de la companii stabilite în state membre cu aceeaşi cotă, fără compensare
21	C-520/04 Pirkko Marjatta Turpeinen	Cota impozitului cu reţinere la sursă pentru nerezidenţi mai mare decât pentru rezidenţi
22	C-524/04 Test Claimants Thin Cap Group Litigation v. Commissioners of Inland Revenue	Dreptul de deducere a dobânzii pentru împrumuturile acordate de compania-mamă (acţionar)
23	C-76/05 şi C-318/05 Schwarz & Gootjes Schwarz v. Finanzamt Bergisch Gladbach şi EU Comission v. Germany (joined cases)	Deductibilitatea taxelor şcolare numai pentru cele plătite entităţilor dintr-un stat membru
24	C-152/05 EU Commission v. Germany	Discriminare cu privire la acordarea de deduceri pentru persoane care deţin proprietăţi în alte state membre
25	C-170/05 Denkavit v. Ministre de l'Economie, des Finances	Impunerea la sursă a dividendelor distribuite unei companii nerezidente în timp ce dividendele plătite unei companii rezidente sunt scutite
26	C-231/05 Finland v. Oy AA	Discriminare cu privire la deductibilitatea subvenţiilor acordate grupurilor de companii
27	C-298/05 Columbus Container Services v. Finanzamt Bielefeld	Dubla impunere – venitul pasiv al unui sediu permanent
28	C-321/05 Hans Markus Kofoed v. Skatteministeriet	Impozitarea operaţiunilor de reorganizare (M&A Directive)
29	C-329/05 Finanzamt Dinslaken v Gerold Meindl	Acordarea deducerilor în cazul veniturilor persoanelor nerezidente căsătorite
30	C-345/05 EU Commission v. Portugal	Scutirea de impozit pe câştigurile de capital condiţionată de reinvestirea în proprietăţi imobiliare în acelaşi stat, contravine legislaţiei comunitare
31	C-379/05 Amurta SGPS v. Inspecteur van de Belastingdienst Amsterdam	Scutire de impozit pe dividende aplicabilă numai dividendelor distribuite către companii rezidente olandeze ori sedii permanente supuse impozitului pe profit
32	C-383/05 Raffaele Talotta v. Belgium	Baza de impunere minimă pentru nerezidenţi
33	C-451/05 Elisa v. Directeur general des impots	Scutirea de impozit pe proprietăţi imobiliare comerciale din Franţa
34	C-464/05 Geurts, Vogten v. Belgium	Scutirea de taxa pe moştenire pentru acţiunile într-o societate familială
35	C-104/06 EU Commission v. Sweden	Amânarea impozitului pe capital pentru proprietăţile vândute-cumpărate de pe teritoriul Suediei
36	C-185/06 British Telecommunications v. Commissioners for Revenue and Customs	Dreptul de restituire a taxelor nedatorate se aplică şi în cazul plăţilor voluntare, făcute din cauza unei erori a contribuabilului
37	C-194/06 Staatssecretaris van Financien v. Orange European Small Cap Fund N.V.	Deducerea impozitului reţinut la sursă pentru dividende plătite dintr-un alt stat membru
38	C-248/06 EU Commission v. Spain	Dreptul de deducere a cheltuielilor de cercetare-dezvoltare, numai dacă sunt efectuate în Spania

No	Decizie CJCE	Obiect
39	C-256/06 Theodor Jager v. Finanzamt Kusel Landstuhl	Taxa pe moştenire pentru terenuri agricole/forestiere din mai multe state membre
40	C-284/06 Finanzamt Hamburg v. Burda Verlagsbeteiligungen	Impozit cu reţinere la sursă pentru distribuirea profitului de către o filială
41	C-293/06 Deutsche Shell GmbH v Finanzamt für Grossunternehmen Hamburg	Includerea pierderilor din diferenţe de curs valutar în profitul impozabil al unui sediu permanent
42	C-360/06 Heinrich Bauer Verlag v. Finanzamt für Grossunternehmen Hamburg	Evaluarea acţiunilor nelistate diferenţiată a asociaţilor germani faţă de cei nerezidenţi
43	C-414/06 Lidl Belgium GmbH& Co. KG v. Finanzamt Heilbronn	Deductibilitatea pierderilor unui sediu permanent dintr-un alt stat membru
44	C-415/06 Stahlwerk Ergste Westig GmbH v Finanzamt Düsseldorf Mettmann	Deductibilitatea pierderilor unui sediu permanent dintr-un alt stat membru
45	C-446/03 Marks & Spencer (II)	Deducerea pierderilor înregistrate de filiale
46	C-204/90 Bachmann	Deducerea contribuţiilor de asigurări sociale şi pensii private plătite într-un alt stat membru decât cel de impunere
47	C-35/98 Verkooijen	Scutire de impozit pe dividende din sursă internă. Plată contribuţii sociale
48	C-55/98 Vestergaard	Deductibilitatea cheltuielilor de formare profesională
49	C-157/95 Wilfried L. Holböck v. Finanzamt Salzburg Land	Impozitarea dividendelor primite dintr-un stat terţ (Elveţia)
50	C-43/00 Andersen og Jensen	Aplicarea M&A Directive (Directiva 90/434/CE – în prezent, abrogată prin Directiva 2009/133/CE)
51	C-28/95 Leur-Bloem	Aplicarea M&A Directive (Directiva nr. 90/434/CE – în prezent, abrogată prin Directiva 2009/133/CE)
52	C-337/08 X Holding BV	Grupuri (consolidare fiscală) transfrontaliere în scopul impozitului pe profit
53	C-101/05 A c. Skatteverket	Distribuire de dividende dintr-un stat terţ sub formă de acţiuni
54	C-436/06 Gronfeldt & Gronfeldt	Discriminare după locul realizării investiţiei
55	C-281/06 Jundt	Discriminarea la acordarea deducerilor
56	C-322/11 K	Deduceri pierderi externe din venituri
57	C-282/12 Itelcar	Deduceri dobânzi intra-grup
58	C-350/11 Argenta Spaarbank	Deducere capital de risc
59	C-65/11 X BV	Transferul tuturor activelor
60	C-123/11 A Oy	Dreptul de deducere a pierderilor din filiale nerezidente în cazul fuziunii

BCU IAŞI CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

ANEXA nr. 4

CEDI

Ţara	Lege/Decret de ratificare (M. Of.)	Data intrării în vigoare (Document)	Data de la care se aplică	Cota Dividende	Cota Dobândă	Cota Redevenţe	Cota Comision
Africa de Sud	L. 59/1994 (199/1994)	29.10.1995 (OMF nr. 987/1997)	01.01.1996 (art. 28 din Convenţie)	15	15	15	art. 22 din Convenţie
Albania	L. 86/1994 (302/1994)	(art. 30 Convenţie)	01.01.1996 (art. 30 din Convenţie)	10/15	10	15	15
Algeria	L. 25/1995 (69/1995)	11.07.1996 (OMF nr. 985/1997)	01.01.1997 (art. 29 din Convenţie)	15	15	15	art. 22 din Convenţie
Arabia Saudită	L. 259/2011 (917/2011)	01.07.2012 (*anaf.ro, mae.ro*)	01.01.2013 (art. 28 din Convenţie)	5	Venituri din titluri de creanţă: 5	10	art. 22 din Convenţie
Armenia	L. 121/1997 (156/1997)	24.08.1997 (OMF nr. 1549/1997)	01.01.1998 (art. 31 din Convenţie)	5/10	10	10	15
Australia	L. 85/2001 (150/2001)	11.04.2001 (OMFP nr. 415/2001)	01.01.2002 (art. 27 din Convenţie)	5/15	10	10	art. 21 din Convenţie
Austria – veche Austria – nouă Austria – Protocol	D. 254/1978 (64/1978) L. 333/2005 (1034/2005) L. 245/2013 (448/2013)	10.01.1979 01.02.2006 (*mae.ro, anaf.ro*) 01.11.2013 (OMAE nr. 429/2017)	01.01.1978 - 31.12.2006 01.01.2007 (art. 29 din Convenţie)	0/5	0/3	3	art. 22 din Convenţie
Azerbaidjan	L. 366/2003 (687/2003)	29.01.2004 (OMAE nr. 484/2004)	01.01.2005 (art. 30 din Convenţie)	5/10	8	10	art. 22 din Convenţie
Bangladesh	D. 221/1987 (37/1987)	21.08.1988 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1989 (art. 28 din Convenţie)	10/15	10	10	art. 22 din Convenţie
Belarus	L. 102/1998 (200/1998)	15.07.1998 (OMF nr. 1556/1998)	01.01.1999 (art. 29 din Convenţie)	10	10	15	art. 23 din Convenţie
Belgia – veche Belgia – nouă	D. 82/1977 (34-35/1977) L. 126/1996 (262/1996)	03.10.1978 17.10.1998 (OMF nr. 1959/1998)	01.01.1978 - 31.12.1998 01.01.1999 (art. 30 din Convenţie)	5/15	10	5	5
Bulgaria – veche Bulgaria – nouă	L. 5/1995 (7/1995) L. 29/2016 (220/2016)	29.03.2016 (OMAE nr. 673/2016)	01.01.1996 01.01.2017 (art. 29 din Convenţie)	5	5	5	art. 21 din Convenţie
Bosnia şi Herţegovina – veche Bosnia şi Herţegovina – nouă	L. 331/1986 (61/1986) L. 75/2018 (269/2018)	21.10.1988 18.05.2018 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1989 - 31.12.2018 01.01.2019 (art. 27 din Convenţie)	5/10	7	5	art. 20 din Convenţie
Canada – veche	D. 418/1979 (97/1979)	31.12.2004	01.01.1978 - 31.12.2004	5/15	10	5/10	art. 21 din Convenţie

Ţara	Lege/Decret de ratificare (M. Of.)	Data intrării în vigoare (Document)	Data de la care se aplică	Cota Dividende	Cota Dobândă	Cota Redevenţe	Cota Comision
Canada – nouă	L. 450/2004 (1043/2004)	(*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.2005 (art. 29 din Convenţie)				
Cehia	L. 37/1994 (157/1994)	10.08.1994 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1995 (art. 29 din Convenţie)	10	7	10	art. 22 din Convenţie
China – veche China – nouă (n.a. – nu se aplică în Hong Kong şi Macao)	L. 5/1992 (10/1992) L. 99/2017 (351/2017)	 17.06.2017 (OMAE nr. 1690/2017)	01.01.1993 01.01.2018 (art. 28 din Convenţie)	3	3	3	art. 22 din Convenţie
Cipru	D. 261/1982 (66/1982)	08.11.1982	01.01.1983 (art. 31 din Convenţie)	10	10	5	5
Costa Rica	9/1992 (19/1992)		Nu a intrat în vigoare				
Coreea de Nord	L. 104/2000 (301/2000)	25.08.2000 (OMF nr. 1312/2000)	01.01.2001 (art. 29 din Convenţie)	10	10	10	art. 22 din Convenţie
Coreea de Sud	L. 18/1994 (96/1994)	06.10.1994 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1995 (art. 30 din Convenţie)	7/10	10	7/10	10
Croaţia	L. 127/1996 (271/1996)	28.11.1996 (OMF nr. 988/1997)	01.01.1997 (art. 28 din Convenţie)	5	10	10	art. 21 din Convenţie
Danemarca	D. 389/1977 (118/1977)	28.12.1977 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1974 (art. 31 din Convenţie)	10/15	10	10	4
Ecuador	L. 111/1992 (294/1992)	22.01.1996 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1997 (art. 30 din Convenţie)	15	10	10	10
Egipt	D. 316/1980 (84/1980)	05.01.1981 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1982 (art. 29 din Convenţie)	10	15	15	15
Elveţia Elveţia – protocol	L. 60/1994 (200/1994) L. 261/2011 (934/2011)	27.12.1994 (*mae.ro, anaf.ro*) 06.06.2012	 01.01.1994 (art. 27 din Convenţie) 01.01.2013	15	5	10	art. 21 din Convenţie
Emiratele Arabe Unite – veche Emiratele Arabe Unite – nouă	74/1993 (262/1993) L. 26/2016 (225/2016)	23.01.1996 11.12.2016 (OMAE nr. 429/2017)	 01.01.1997 (art. 30 din Convenţie) 01.01.2017	3	3	3	art. 21 din Convenţie
Estonia	L. 449/2004 (1126/2004)	29.11.2005 (OMAE nr. 70/2006)	01.01.2006 (art. 30 din Convenţie)	10	10	10	2
Etiopia	L. 448/2004 (1057/2004)	09.05.2009 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.06.2009 (art. 29 din Convenţie)	10	15	15	art. 22 din Convenţie
Federaţia Rusă	L. 38/1994 (158/1994)	11.08.1995 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1996 (art. 29 din Convenţie)	15	0/15	10	art. 22 din Convenţie

BCU "ASTRA" UNIVERSITY LIBRARY

Țara	Lege/Decret de ratificare (M. Of.)	Data intrării în vigoare (Document)	Data de la care se aplică	Cota Dividende	Cota Dobândă	Cota Redevențe	Cota Comision
Filipine	23/1995 (64/1995)	27.11.1997 (OMF nr. 40/1998)	01.01.1998 (art. 29 din Convenție)	10/15	10/15	10/15/25	art. 23 din Convenție
Finlanda – veche Finlanda – nouă	D. 61/1978 (16/1978) L. 201/1999 (642/1999)	27.12.1978 04.02.2000 (OMF nr. 311/2000)	01.01.1979 - 01.01.2001 01.01.2001 (art. 27 din Convenție)	5	5	2.5/5	art. 21 din Convenție
Franța	240/1974 (171/1974)	27.09.1975 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1975 (art. 30 din Convenție)	10	10	10	art. 22 din Convenție
Georgia	L. 45/1999 (132/1999)	15.05.1999 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.2000 (art. 30 din Convenție)	8	10	5	5
Germania – veche Germania – nouă	D. 625/1973 (197/1973) L. 29/2002 (73/2002)	01.11.1975 17.12.2003 (OMFP nr. 228/2004)	01.01.1972 - 31.12.2003 01.01.2004 (art. 31 din Convenție)	5/15	0/3	3	art. 21 din Convenție
Grecia	L. 25/1992 (46/1992)	07.04.1995 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1996 (art. 30 din Convenție)	25/45	10	5/7	5
Hong Kong	L. 204/2016 (922/2016)	21.11.2016 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.2017 (art. 27 din Convenție)	3/5	3	3	art. 20 din Convenție
India – veche India – nouă	D. 221/1987 (37/1987) L. 329/2013 (769/2013)	16.12.2013 (OMAE nr. 803/2014)	01.01.1988 - 31.12.2013 01.01.2014 (art. 30 din Convenție)	10	10/0	10	art. 22 din Convenție
Indonezia	L. 50/1998 (104/1998)	13.01.1999 (OMF nr. 73/1999)	01.01.2000 (art. 30 din Convenție)	12.5/15	12.5	12.5/15	10
Iordania	D. 215/1984 (51/1984)	02.08.1984 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1985 (art. 31 din Convenție)	15	12.5	15	15
Iran	L. 279/2002 (401/2002)	30.10.2007 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.2008 (art. 28 din Convenție)	10	8	10	art. 21 din Convenție
Irlanda	L. 208/2000 (626/2000)	29.12.2000 (OMFP nr. 313/2001)	01.01.2001 (art. 29 din Convenție)	3	0/3	0/3	art. 22 din Convenție
Islanda	L. 139/2008 (589/2008)	21.09.2008 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.2009 (art. 27 din Convenție)	5/10	0/3	5	art. 21 din Convenție
Israel	L. 39/1998 (86/1998)	21.06.1998 (OMF nr. 1583/1998)	01.01.1999 (art. 29 din Convenție)	15	5/10	10	art. 22 din Convenție
Italia – veche Italia – nouă	D. 82/1977 (34-35/1977) L. 28/2016 (217/2016)	06.02.1979 25.09.2017 (OMAE nr. 2324/2017)	01.01.1979 01.01.2018 (art. 31 din Convenție)	0/5	0/5	5	art. 22 din Convenție

Țara	Lege/Decret de ratificare (M. Of.)	Data intrării în vigoare (Document)	Data de la care se aplică	Cota Dividende	Cota Dobândă	Cota Redevențe	Cota Comision
Japonia	D. 213/1976 (69/1976)	09.04.1978 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1978 (art. 27 din Convenție)	10	10	10/15	art. 14,15 din Convenție
Kazahstan	L. 11/2000 (109/2000)	21.04.2000 (OMF nr. 635/2000)	01.01.2001 (art. 31 din Convenție)	10	10	10	10
Kuwait	L. 5/1993 (57/1993)	05.10.1994 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1992 (art. 30 din Convenție)	1	1	20	art. 22 din Convenție
Letonia	L. 606/2002 (841/2002)	28.11.2002 (OMFP nr. 171/2003)	01.01.2003 (art. 30 din Convenție)	10	10	10	2
Liban	10/1996 (62/1996)	06.04.1997 (OMF nr. 1100/1997)	01.01.1998 (art. 29 din Convenție)	5	5	5	art. 22 din Convenție
Lituania	L. 278/2002 (393/2002)	15.07.2002 (OMFP nr. 1696/2002)	01.01.2003 (art. 30 din Convenție)	10	10	10	2
Luxemburg Luxemburg – protocol	L. 85/1994 (299/1994) L. 181/2012 (715/2012)	08.12.1995 (*mae.ro, anaf.ro*) 11.07.2013 (OMAE nr. 803/2014)	01.01.1996 (art. 30 din Convenție) 01.01.2014	5/15	0/10	10	5
Macedonia	L. 306/2002 (473/2002)	16.08.2002 (OMFP nr. 1214/2002)	01.01.2003 (art. 29 din Convenție)	5	10	10	art. 22 din Convenție
Malayezia	482/1983 (106/1983)	07.04.1984 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1985 (art. 28 din Convenție)	0/10	0/15	0/12	art. 22 din Convenție
Malta	61/1996 (144/1996)	16.08.1996 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1997 (art. 29 din Convenție)	5/30	0/5	5	10
Marea Britanie	D. 26/1976 (13/1976)	22.11.1976 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.04.1976 (art. 29 din Convenție)	10/15	10	10/15	12.5
Maroc – veche Maroc – nouă	404/1982 (99/1982) L. 5/2004 (161/2004)	30.08.1987 17.08.2006 (OMAE nr. 1936/2006)	01.01.1987 - 31.12.2006 01.01.2007 (art. 30 din Convenție)	10	0/10	10	10
Mexic	L. 331/2001 (372/2001)	15.08.2001 (OMFP nr. 1929/2001)	01.01.2002 (art. 30 din Convenție)	10	15	15	art. 22 din Convenție
Moldova	L. 60/1995 (127/1995)	10.04.1996 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1997 (art. 29 din Convenție)	10	0/10	10/15	art. 22 din Convenție
Namibia	L. 61/1999 (188/1999)	05.08.1999 (OMF nr. 811/1999)	01.01.2000 (art. 29 din Convenție)	15	15	15	art. 22 din Convenție
Nigeria	10/1993 (58/1993)	18.04.1993 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1994 (art. 28 din Convenție)	12.5	0/12.5	12.5	art. 22 din Convenție
Norvegia – veche	67/1981 (19/1981) L. 27/2016	27.09.1981	01.01.1982	5/10	0/5	5	art. 22 din Convenție

Ţara	Lege/Decret de ratificare (M. Of.)	Data intrării în vigoare (Document)	Data de la care se aplică	Cota Dividende	Cota Dobândă	Cota Redevenţe	Cota Comision
lorvegia – nouă	9218/2016)	01.04.2016 (OMAE nr. 852/2016)	01.04.2016 (art. 29 din Convenţie)				
Olanda – veche Olanda – nouă	D. 316/1980 (84/1980) L. 85/1999 (251/1999)	05.12.1980 29.07.1999 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1980 - 31.12.1999 01.01.2000 (art. 31 din Convenţie)	0/5/15	3	3	art. 22 din Convenţie
akistan – veche akistan – nouă	D. 418/1979 (97/1979) L. 212/2000 (632/2000)	20.03.1980 13.01.2001 (OMFP nr. 139/2001)	01.01.1980 - 31.12.2001 01.01.2002 (art. 29 din Convenţie)	10	0/10	12.5	10
Polonia	6/1995 (7/1995)	15.09.1995 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1996 (art. 30 din Convenţie)	5/15	0/10	10	10
ortugalia	L. 63/1999 (194/1999)	14.07.1999 (OMF nr. 993/2000)	01.01.2000 (art. 29 din Convenţie)	10/15	0/10	10	art. 22 din Convenţie
Qatar	L. 84/2001 (150/2001)	06.07.2003 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.2004 (art. 28 din Convenţie)	3	0/3	5	3
R.F. goslavia – aplică în Serbia şi untenegru	L. 122/1997 (155/1997)	01.01.1998 (OMF nr. 1456/1997)	01.01.1998 (art. 30 din Convenţie)	10	0/10	10	10
n Marino n Marino – protocol	L. 384/2007 (13/2008) L. 85/2011 (408/2011)	11.02.2008 (*mae.ro, anaf.ro*) 16.06.2011 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.2009 (art. 29 din Convenţie) 01.01.2012 (art. III din Legea nr. 85/2011)	0/5/10	0/3	3	art. 22 din Convenţie
S.U.A.	D. 238/1974 (168/1974)	26.02.1976	01.01.1974 (art. 27 din Convenţie)	0/10	0/10	10/15	
ngapore	L. 475/2002 (580/2002)	28.11.2002 (OMFP nr. 170/2003)	01.01.2003 (art. 30 din Convenţie)	0/5	0/5	5	art. 22 din Convenţie
a – veche ia – nouă	D. 40/1988 (9/1988) L. 106/2009 (279/2009)	07.11.1991 04.06.2009 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1992 - 31.12.2009 1.10.2010 (art. 29 din Convenţie)	5/15	0/10	12	art. 22 din Convenţie
lovacia	96/1994 (315/1994)	29.12.1995 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1996 (art. 29 din Convenţie)	10	0/10	10/15	art. 22 din Convenţie
lovenia	L. 55/2003 (105/2003)	28.03.2003 (OMFP nr. 428bis/2003)	01.01.2004 (art. 29 din Convenţie)	5	0/5	5	art. 22 din Convenţie
Spania	D. 418/1979 (97/1979)	26.06.1980 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1980 (art. 30 din Convenţie)	10/15	10	10	5
ri Lanka	149/1985 (27/1985)	28.02.1986 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1986 (art. 30 din Convenţie)	12.5	0/10	10	10
Sudan	L. 386/2007 (13/2008)	14.11.2009 (OMAE nr. 33/2010)	01.01.2010 (art. 29 din Convenţie)	5/10	0/5	5	art. 22 din Convenţie

BCU IASI / CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Țara	Lege/Decret de ratificare (M. Of.)	Data intrării în vigoare (Document)	Data de la care se aplică	Cota Dividende	Cota Dobândă	Cota Redevențe	Cota Comision
Suedia	D. 432/1978 (104/1978)	08.12.1978 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1978 (art. 30 din Convenție)	10	10	10	10
Tadjikistan	L. 16/2009 (110/2009)	02.03.2009 (OMAE nr. 1276/2012)	1.01.2010 (art. 29 din Convenție)	5/10	0/10	10	art. 22 din Convenție
Thailanda	L. 3/1997 (18/1997)	03.04.1997 (OMF nr. 986/1997)	01.01.1998 (art. 29 din Convenție)	15/20	0/10/20/25	15	10
Tunisia	326/1987 (60/1987)	19.01.1989 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1990 (art. 30 din Convenție)	12	10	19	4
Turcia	331/1986 (61/1986)	15.09.1988 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1989 (art. 30 din Convenție)	15	0/10	10	art. 22 din Convenție
Turkmenistan	L. 107/2009 (321/2009)	21.08.1999 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.2010 (art. 30 din Convenție)	10	0/10	15	art. 22 din Convenție
Ucraina	L. 128/1996 (272/1996)	17.11.1997 (OMF nr. 2178/1997)	01.01.1998; 15.01.1998 (art. 29 din Convenție)	10/15	0/10	10/15	art. 22 din Convenție
Ungaria	L. 91/1994 (306/1994)	14.12.1995 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1996 (art. 30 din Convenție)	5/15	15	10	5
Uruguay	L. 276/2013 (665/2013)	22.10.2014 (OMAE nr. 852/2016)	01.01.2015; 22.10.2014 (art. 28 din Convenție)	5/10	0/10	10	art. 20 din Convenție
Uzbekistan Uzbekistan – protocol	L. 26/1997 (46/1997) L. 98/2017 (348/2017)	17.10.1997 (OMF nr/ 1951/1997) 17.05.2017 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1998 (art. 29 din Convenție) 17.05.2017	10	0/10	10	art. 22 din Convenție
Vietnam	L. 6/1996 (56/1996)	24.04.1996 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1997 (art. 29 din Convenție)	15	0/10	15	art. 22 din Convenție
Zambia	215/1984 (51/1984)	29.10.1992 (*mae.ro, anaf.ro*)	01.01.1993 (art. 28 din Convenție)	10	0/10	15	art. 22 din Convenție

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

ANEXA nr. 5

Tabele și informații privind TVA

1. Servicii prestate pe cale electronică conform Regulamentului nr. 282/2011

. Punctul 1 din anexa nr. II la Directiva 2006/112/CE:

a) găzduirea de site-uri și pagini web;

b) întreținerea automată a programelor, online și la distanță;

c) administrarea de sisteme la distanăț;

d) stocarea de date online, atunci când anumite date sunt stocate și extrase prin mijloace electronice;

e) furnizarea online de spațiu pe disc, la cerere.

2. Punctul 2 din anexa nr. II la Directiva 2006/112/CE:

a) accesarea sau descărcarea de software-uri (inclusiv programe de achiziții/contabilitate și software antivirus) și actualizarea acestora;

b) software-uri de blocare a bannerelor publicitare, cunoscute și sub denumirea de *bannerblockers*;

c) drivere pentru descărcare, precum software-uri care creează interfețe între calculator și echipamentele periferice (precum imprimantele);

d) instalarea automată online de filtre pe site-uri web;

e) instalarea automată online de firewalls.

3. Punctul 3 din anexa nr. II la Directiva 2006/112/CE:

a) accesarea sau descărcarea de teme pentru spațiul de lucru (desktop);

b) accesarea sau descărcarea de imagini fotografice sau pictoriale sau de economizoare de ecran screensavers);

c) conținutul digitalizat al cărților și al altor publicații electronice;

d) abonamente la ziare și reviste online;

e) jurnale pe internet (weblogs) și statistici de frecventare a site-urilor web;

f) știri, informații rutiere și buletine meteorologice online;

g) informații online generate automat de un software din date specifice introduse de către client, precum date juridice și financiare (în special date precum cotațiile burselor de valori actualizate continuu, în timp real);

h) furnizarea de spațiu publicitar, inclusiv bannere publicitare pe un site/o pagină web;

i) folosirea motoarelor de căutare și a directoarelor de internet.

4. Punctul 4 din anexa nr. II la Directiva 2006/112/CE:

a) accesarea sau descărcarea de muzică pe calculator și pe telefonul mobil;

b) accesarea sau descărcarea de teme muzicale, extrase, tonuri de apel sau alte sunete;

c) accesarea sau descărcarea de filme;

d) descărcarea de jocuri pe calculator și pe telefonul mobil;

e) accesarea de jocuri automate online care depind de internet sau de alte rețele electronice similare, în care ucătorii se află la o distanță geografică.

5. Punctul 5 din anexa nr. II la Directiva 2006/112/CE:

a) învățământ automat la distanță a cărui funcționare depinde de internet sau de o rețea electronică similară i a cărui furnizare necesită o intervenție umană limitată sau nulă, inclusiv clase virtuale, cu excepția cazurilor n care internetul sau o rețea electronică similară este folosită numai ca instrument de comunicare între profesor și student;

b) caiete de exerciții completate de elevi online și notate automat, fără intervenție umană.

5.2. Plafoane TVA

	Plafonul de înregistrare a persoanelor neimpozabile pentru achiziții intracomunitare[1]		Plafonul pentru vânzarea la distanță[2]		Plafonul de scutire pentru întreprinderi mici[3]		Măsuri de simplificare pentru stocuri puse la dispoziția clientului
Statul membru	Moneda locală	Euro[4]	Moneda locală	Euro[4]	Moneda locală	Euro[4]	
Belgia	€11 200		€35 000		€25 000		DA
Bulgaria	BGN 20 000	€10 226	BGN 70 000	€35 791	BGN 50 000	€25 565	NU
Croația	HRK 77 000	€10 332	HRK 270 000	€36 231	HRK 230 000	€30 864	DA
Cehia	CZK 326 000	€12 064	CZK 1 140 000	€42 189	CZK 1 000 000	€37 008	DA
Danemarca	DKK 80 000	€10 762	DKK 280 000	€37 668	DKK 50 000	€6 726	NU
Germania	€12 500		€100 000		€17 500		NU
Estonia	€10 000		€35 000		€16 000		NU
Irlanda	€41 000		€35 000		€75 000 or €37 500		DA
Grecia	€10 000		€35 000		€10 000		NU
Spania	€10 000		€35 000		NU	NU	NU
Franța	€10 000		€35 000		€82 800 or €42 900 or €33 100		DA
Italia	€10 000		€35 000		€25 000 or €30 000 or €40 000 or €45 000 or €50 000		DA
Cipru	€10 251,61		€35 000		€15 600		DA
Letonia	€10 000		€35 000		€50 000		DA
Lituania	€14 000		€35 000		€45 000		DA
Luxemburg	€10 000		€100 000		€30 000		NU
Ungaria	€10 000[5]		€35 000[5]		HUF 8 000 000	€26 067	DA
Malta	€10 000		€35 000		€35 000		NU

BCU IAȘI CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

	Plafonul de înregistrare a persoanelor neimpozabile pentru achiziții intracomunitare[1]		Plafonul pentru vânzarea la distanță[2]		Plafonul de scutire pentru întreprinderi mici[3]		Măsuri de simplificare pentru stocuri puse la dispoziția clientului
					or €24 000 or €14 000		
Olanda	€10 000		€100 000		NU	NU	DA
Austria	€11 000		€35 000		€30 000		DA
Polonia	PLN 50 000	€11 610	PLN 160 000	€37 154	PLN 200 000	€46 442	DA
Portugalia	€10 000		€35 000		€10 000 or €12 500		NU
Romania[6]	RON 34 000	€7 530	RON 118 000	€26 135	RON 220 000	€48 725	DA
Slovenia	€10 000		€35 000		€50 000		DA
Slovacia	€13 941.45		€35 000		€49 790		DA
Finlanda	€10 000		€35 000		€10 000		DA
Suedia	SEK 90 000	€9 505	SEK 320 000	€33 794	SEK 30 000	€3 168	NU
Marea Britanie	GBP 83 000	€97 808	GBP 70 000	€82 489	GBP 83 000	€97 808	DA

[1] See Article 3(2)(a) of Directive 2006/112/EC, as amended.
[2] See Article 34 of Directive 2006/112/EC, as amended.
[3] See Articles 284 to 287 of Directive 2006/112/EC, as amended. This scheme is reserved for taxable persons established within the tory of the Member State in which the VAT is due.
[4] Euro foreign exchange reference rates as published by the European Central Bank for 21 February 2017.
[5] The national currency in Hungary is HUF, however, the VAT law specifically provides for an amount in € for this threshold.
[6] The thresholds are expressed in national currency calculated from the EUR values at the exchange rate on the date of accession, i.e. 2007.

sa: website

os://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/traders/vat_community/vn_ec_annexi.pdf

. Statutul teritorial al statelor membre UE și a unor teritorii

Statul membru UE /Teritorii aparținând de statele membre UE	Teritoriul UE	Se aplică legislația vamală	Se aplică legislația TVA	Se aplică legislația ref. accize
Austria	Da	Da	Da	Da
Belgia	Da	Da	Da	Da
Bulgaria	Da	Da	Da	Da
Croația	Da	Da	Da	Da

BCU IAȘI CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Cipru[1]	Da	Da	Da	Da
Republica Cehă	Da	Da	Da	Da
Danemarca	Da	Da	Da	Da
Danemarca/Insulele Faroe	Nu	Nu	Nu	Nu
Danemarca/Groenlanda	Nu	Nu	Nu	Nu
Estonia	Da	Da	Da	Da
Finlanda	Da	Da	Da	Da
Finlanda/Insulele Åland	Da	Da	Nu	Nu
Franța	Da	Da	Da	Da
Franța/Teritoriile de peste mări	Nu	Nu	Nu	Nu
Franța/Guadelupa, Guyana Franceză, Martinica, Réunion, Mayotte, Saint-Martin	Da	Da	Nu	Nu
Germania	Da	Da	Da	Da
Germania/Insula Heligoland	Da	Nu	Nu	Nu
Germania/Teritoriul Büsingen	Da	Nu	Nu	Nu
Grecia	Da	Da	Da	Da
Grecia/Muntele Athos	Da	Da	Nu	Nu
Ungaria	Da	Da	Da	Da
Irlanda	Da	Da	Da	Da
Italia	Da	Da	Da	Da
Italia/Livigno, Campione d'Italia	Da	Nu	Nu	Nu
Italia/Apele italiene ale lacului Lugano	Da	Nu	Nu	Nu
Letonia	Da	Da	Da	Da
Lituania	Da	Da	Da	Da
Luxemburg	Da	Da	Da	Da
Malta	Da	Da	Da	Da
Olanda	Da	Da	Da	Da
Olanda/Antilele Olandeze	Nu	Nu	Nu	Nu
Polonia	Da	Da	Da	Da
Portugalia	Da	Da	Da	Da
Portugalia/Insulele Azore	Da	Da	Da	Da
Portugalia/Madeira	Da	Da	Da	Da
România	Da	Da	Da	Da
Slovacia	Da	Da	Da	Da
Slovenia	Da	Da	Da	Da
Spania	Da	Da	Da	Da
Spania/Ceuta	Da	Nu	Nu	Nu
Spania/Melilla	Da	Nu	Nu	Nu
Spania/Insulele Canare	Da	Da	Nu	Nu
Suedia	Da	Da	Da	Da
Regatul Unit al Marii Britanii și Irlandei de Nord	Da	Da	Da	Da
Regatul Unit al Marii Britanii și Irlandei de Nord/Insulele Canalului	Da[2]	Da	Nu	Nu

Alte țări și teritorii	Reguli specifice	Teritoriul UE	Se aplică legislația vamală	Se aplică legislația TVA	Se aplică legislația ref. accize
Monaco	Face parte din teritoriul Franței din punct de vedere vamal, TVA și accize	Nu	Da	Da[3]	Da[3]

BCU IASI / CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

San-Marino	Face parte din teritoriul Italiei din punct de vedere vamal şi accize	Nu	Da	Nu	Da[3]
Insula Man	Face parte din teritoriul Marii Britanii din punct de vedere vamal, TVA şi accize	Da[4]	Da	Da[3]	Da[3]
Bazele Akrotiri şi Dhekelia aflate sub autoritatea Regatului Unit al Marii Britanii şi Irlandei de Nord	Face parte din teritoriul Republicii Cipru din punct de vedere vamal, TVA şi accize	Nu[5]	Da	Da[3]	Da[3]
Gibraltar	...	Da[6]	Nu	Nu	Nu
Insulele Falkland	...	Nu	Nu	Nu	Nu
Andorra	...	Nu	Nu	Nu	Nu
Vatican	...	Nu	Nu	Nu	Nu

Note

[1] În conformitate cu prevederile documentelor de aderare (2003).
[2] Tratatele UE se aplică într-o măsură limitată conform Art. 355(5)(c) TFEU.
[3] Regulile se aplică numai pentru tranzacţiile către/din aceste state sau teritorii.
[4] Tratatele UE se aplică într-o măsură limitată conform Art. 355(5)(c) TFEU.
[5] Tratatele UE se aplică într-o măsură limitată conform Art. 355(5)(b) TFEU EU.
[6] Tratatele UE se aplică într-o măsură limitată conform Art. 355(3) TFEU EU.

Sursa: https://ec.europa.eu/taxation_customs

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

ANEXA nr. 6

Decizii ale Comisiei fiscale centrale publicate în perioada 2004-2015

Anul 2004

1. OMFP nr. 430/2004 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 1/2004 privind aplicarea unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată (M. Of. nr. 253 din 23 martie 2004)

1. Art. 2 alin. (2) și art. 18 alin. (1) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, cu modificările ulterioare, art. 2 alin. (3) lit. b) și art. 18 alin. (1) lit. c) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările ulterioare

Soluția aprobată la pct. IV din Decizia Comisiei Centrale fiscale nr. 8/2003 se aplică și pentru perioada reglementată prin Ordonanța Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, cu modificările ulterioare, și prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările ulterioare, având în vedere conținutul similar al textelor de lege. Prevederile pct. IV din Decizia Comisiei Centrale fiscale nr. 8/2003 sunt aplicabile tuturor persoanelor impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată care achiziționează bunuri și servicii în vederea realizării unor acțiuni de reclamă și publicitate.

2. Art. 25 lit. B.a) din Ordonanța Guvernului nr. 3/1992, republicată, și art. 25 lit. B.a) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000, cu modificările ulterioare

Pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt lucrările de construcții-montaj, facturarea se face în termen de 3 zile de la data confirmării situațiilor de lucrări de către beneficiar.

2. OMFP nr. 576/2004 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 2/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe profit, convențiile de evitare a dublei impuneri, accize și taxa pe valoarea adăugată (M. Of. nr. 376 din 29 aprilie 2004)

1. Modalitatea de determinare a profitului impozabil de către asociații/fundații sportive din transferul sportivilor

Soluție:

În conformitate cu prevederile Legii nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, precum și ale Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, veniturile realizate de către persoanele juridice fără scop patrimonial din transferul sportivilor după data de 1 iulie 2002 și care depășesc nivelul stabilit la art. 1 alin. (4) din Legea nr. 414/2002, respectiv la art. 15 alin. (3) din Legea nr. 571/2003, sunt venituri impozabile la determinarea profitului impozabil.

În scopul determinării profitului impozabil al persoanelor juridice fără scop patrimonial sunt deductibile cheltuielile efectuate în mod distinct pentru veniturile impozabile, înregistrate în contabilitate potrivit prevederilor pct. 95 din anexa la Ordinul ministrului finanțelor nr. 1.591/1998 privind aprobarea Planului de conturi pentru persoanele juridice fără scop lucrativ și a normelor metodologice de utilizare a acestuia, cu modificările și completările ulterioare, iar de la data de 1 ianuarie 2004, potrivit pct. 5.7 din anexa la Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.829/2003 privind aprobarea Reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial.

Cheltuielile care nu sunt înregistrate în mod distinct pentru realizarea veniturilor impozabile se repartizează de către contribuabili pe bază de criterii proprii de alocare, corespunzător cu natura activității desfășurate.

2. Acordarea scutirii de accize prevăzute la art. 200 alin. (1) și la art. 201 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 începând cu data de 1 ianuarie 2004

Soluție:

Întrucât autorizațiile de utilizatori finali au început să fie emise după data de 6 februarie 2004, cei care au achiziționat uleiuri minerale direct de la antrepozite fiscale de producție, importatori sau distribuitori agreați în perioada 1 ianuarie-6 februarie 2004, în scopurile prevăzute de lege, pentru care se acordă scutire de la plata accizelor, beneficiază de această scutire - în baza autorizației de utilizator final emise de autoritatea fiscală teritorială -, indiferent de data la care s-a efectuat aprovizionarea de produse accizabile, dar nu mai devreme de 1 ianuarie 2004.

Procedura de compensare și/sau de restituire, după caz, se efectuează potrivit Codului de procedură fiscală.

3. Impunerea rezervelor din reevaluarea imobilizărilor corporale

Soluție:

În aplicarea prevederilor art. 19 și ale art. 22 alin. (5) din Legea nr. 571/2003, surplusul din reevaluarea imobilizărilor corporale, care a fost anterior deductibil, evidențiat potrivit reglementărilor contabile în contul

„Rezultatul reportat" sau în contul „Alte rezerve", analitice distincte, se impozitează la momentul modificării destinației rezervei, distribuirii rezervei către participanți sub orice formă, lichidării, divizării, fuziunii contribuabilului sau oricărui alt motiv, inclusiv la folosirea acesteia pentru acoperirea pierderilor contabile.

Înregistrarea și menținerea în capitaluri proprii, respectiv conturi de rezerve sau rezultatul reportat, analitice distincte, a rezervelor constituite în baza unor acte normative, nu se consideră modificarea destinației sau distribuție.

În conformitate cu prevederile art. 19 și ale art. 22 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 și a pct. 12 din anexa la Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aceste sume sunt elemente similare veniturilor.

În aplicarea prevederilor art. 24 alin. (15) din Legea nr. 571/2003, cheltuielile înregistrate ca urmare a casării sau cedării unui mijloc fix amortizabil sau terenurilor, calculate ca diferență între valoarea fiscală de intrare a acestora și amortizarea fiscală, după caz, sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

4. Aplicarea prevederilor art. 31 alin. (4) și (5) din Legea nr. 571/2003

Soluție:

În ceea ce privește sponsorizarea, prevederile art. 31 alin. (4) și (5) din Legea nr. 571/2003 sunt aplicabile tuturor contribuabililor plătitori de impozit pe profit, indiferent de sursele din care aceștia realizează veniturile, din România sau din străinătate.

5. Modul de stabilire a bazei impozabile a unui sediu permanent

Soluție:

Modul de stabilire a bazei impozabile a unui sediu permanent este prevăzut în legislația internă, ca o parte a tratamentului fiscal aplicabil oricărui rezident, în general, și, în particular, sediului permanent, recunoscându-se relația specială a acestuia cu persoana juridică nerezidentă, prin acceptarea la nivelul sediului permanent a unor cheltuieli efectuate de persoana juridică nerezidentă în beneficiul sediului permanent, deductibile fiscal în limitele și în condițiile specifice de țară.

Atunci când convenția de evitare a dublei impuneri prevede că la determinarea profiturilor unui sediu permanent sunt admise la scădere cheltuielile de conducere și cheltuielile generale de administrație, indiferent de faptul că s-au produs în statul în care se află sediul permanent sau în altă parte, fie că se face sau nu în mod expres trimitere la legislația internă, aceste cheltuieli sunt deductibile în limita a 10% din veniturile salariale ale angajaților sediului permanent, conform prevederilor din legea internă.

6. Articolul 143 alin. (1) lit. l) din Legea nr. 571/2003

Soluție:

1. În toate situațiile în care România este beneficiara unor obiective/proiecte finanțate din ajutoare bănești sau împrumuturi nerambursabile acordate de guverne străine ori de organisme internaționale, dar nu există o entitate desemnată drept beneficiar al fondurilor, contractarea fiind efectuată direct între entitatea care acordă aceste fonduri, în calitate de autoritate contractantă, și o entitate care acționează în calitate de contractor, respectiv prestator de servicii și/sau furnizor de bunuri, scutirea de taxă pe valoarea adăugată prevăzută de art. 143 alin. (1) lit. l) din Legea nr. 571/2003 se realizează dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 1 din Normele privind aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările de bunuri și prestările de servicii finanțate din ajutoare sau din împrumuturi nerambursabile acordate de guverne străine, de organisme internaționale și de organizații nonprofit și de caritate din străinătate și din țară, inclusiv din donații ale persoanelor fizice, prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. l) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 141/2004, prin facturarea fără taxă pe valoarea adăugată de către furnizorii/prestatorii persoane impozabile române, care participă la realizarea obiectivelor sau proiectelor finanțate din fondurile nerambursabile, denumiți contractori, și de către furnizorii sau prestatorii acestora din România, denumiți subcontractori, a bunurilor livrate și a serviciilor prestate. Prin persoană impozabilă română se înțelege orice furnizor/prestator care își are stabilit în România sediul activității economice sau un sediu permanent ori, în lipsa acestuia, domiciliul sau reședința sa obișnuită. Persoanele impozabile stabilite în străinătate, care și-au desemnat reprezentant fiscal în România, sunt considerate persoane impozabile române. Operațiunile de natura celor prevăzute la art. 133 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 nu se facturează prin reprezentantul fiscal chiar dacă persoana impozabilă stabilită în străinătate și-a desemnat un reprezentant fiscal în România. Contractorii și subcontractorii își pot exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, aferentă intrărilor destinate realizării obiectivului sau a proiectului. Facturarea fără taxa pe valoarea adăugată se poate efectua numai pe baza unui certificat de scutire de taxă pe valoarea adăugată, care se solicită de către contractori atât pentru livrările și prestările proprii efectuate, cât și pentru cele efectuate de subcontractori. Facturarea se efectuează de către subcontractori către contrator și de către contractor către autoritatea contractantă.

2. Certificatele de scutire de taxă pe valoarea adăugată se eliberează de către direcția generală a finanțelor publice județeană sau a municipiului București în a cărei rază teritorială își are sediul social solicitantul ori, după caz, de către Direcția generală de administrare a marilor contribuabili.

3. Contractorii trebuie să prezinte următoarea documentație în vederea eliberării certificatului de scutire de taxă pe valoarea adăugată:

a) cererea de eliberare a certificatului de scutire de taxă pe valoarea adăugată;

b) copii de pe documentele care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorilor de bunuri sau a prestatorilor de servicii, contractori ori subcontractori, după caz;

c) documente din care să rezulte că obiectivele/proiectele sunt finanțate din ajutoare bănești sau împrumuturi nerambursabile acordate de guverne străine sau de organisme internaționale, însoțite de traducerea autorizată a acestora, după caz;

d) copie de pe contractele încheiate între autoritatea contractantă și contractori, însoțite de traducerea autorizată, după caz;

e) copii de pe contractele încheiate cu subcontractorii din România.

4. Certificatul de scutire de taxă pe valoarea adăugată eliberat este valabil pentru livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate de la data eliberării, pe toată durata realizării obiectivului sau, după caz, a proiectului, în condițiile în care se face dovada existenței sursei de finanțare din ajutoare bănești sau împrumuturi nerambursabile acordate de guverne străine ori de organisme internaționale. În situația în care ulterior eliberării certificatului de scutire de taxă pe valoarea adăugată se schimbă subcontractorii ori se suplimentează fondurile inițiale și se încheie contracte noi pentru realizarea obiectivului sau proiectului, certificatul inițial poate fi modificat sau suplimentat în aceleași condiții, menționându-se data de la care modificarea/suplimentarea este valabilă.

5. Contractorii și/sau subcontractorii au obligația să menționeze pe factură numărul și data certificatului în baza căruia facturează în regim de scutire.

6. Modelul certificatului de scutire de taxă pe valoarea adăugată este cel prezentat în anexa nr. 2 la Normele privind aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările de bunuri și prestările de servicii finanțate din ajutoare sau din împrumuturi nerambursabile acordate de guverne străine, de organisme internaționale și de organizații nonprofit și de caritate din străinătate și din țară, inclusiv din donații ale persoanelor fizice, prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. l) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 141/2004, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 65 din 26 ianuarie 2004. În conținutul certificatului nu se vor completa rubricile care fac referire la beneficiari sau la Agenția de implementare.

3. OMFP nr. 987/2004 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 3/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată și accize (M. Of. nr. 645 din 16 iulie 2004)

1. Amortizarea activelor necorporale aferente capitalului imobilizat

Soluție:

Cheltuielile cu amortizarea activelor necorporale aferente capitalului imobilizat cu valoarea contabilă evidențiată în sold la 31 decembrie 2003 sunt deductibile la calculul profitului impozabil, pe durata rămasă de amortizat, în baza valorii rămase neamortizate, în conformitate cu prevederile art. 24 alin. (17) coroborat cu alin. (15) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

2. Neangajarea în termen de 60 de zile a salariaților în cazul înființării microîntreprinderilor

Soluție:

În aplicarea prevederilor art. 104 alin. (3) din Legea nr. 571/2003, în cazul în care angajarea nu se realizează în termen de 60 de zile inclusiv de la data eliberării certificatului de înregistrare, microîntreprinderea este plătitoare de impozit pe profit de la data înregistrării acesteia la registrul comerțului, fără posibilitatea de a beneficia pentru perioada următoare de prevederile titlului IV - Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor.

3. Aplicarea cotei reduse de impozit pentru profitul impozabil aferent veniturilor încasate din export la contribuabilii care au calitatea de comisionar

Soluție:

În conformitate cu prevederile art. 2 alin. (4) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, în situația în care exportul bunurilor din activitatea proprie se realizează în baza unor contracte în comision prin care comisionarul se obligă să încheie contracte de export în nume propriu, dar pe seama comitentului, cu beneficiari externi, intră sub incidența articolului mai sus menționat și comisionarii. În acest context, cota redusă se va aplica asupra veniturilor în valută încasate printr-un cont bancar din România, ca urmare a prestării serviciilor prevăzute în contractele respective.

4. Art. 22 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare, art. 26 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, coroborate cu art. 13 din Ordonanța Guvernului nr. 61/2002 privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare

Soluție:

Pentru debitele stinse prin compensare, persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată care au solicitat rambursarea sau compensarea taxei pe valoarea adăugată prin cerere de rambursare, respectiv cerere de compensare, în temeiul art. 22 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000, respectiv art. 26 din Legea nr. 345/2002, republicată, nu mai datorează dobânzi și penalități de întârziere după trecerea termenului de 30 de zile de la data depunerii cererii.

5. Modalitatea de acordare a scutirii prevăzute la art. 201 alin. (1) lit. k) din Legea nr. 571/2003, privind utilizarea uleiurilor minerale în scopul producerii de agent termic și apă caldă

Soluție:

În înțelesul prevederilor art. 201 alin. (1) lit. k) din Legea nr. 571/2003, sunt scutite de accize uleiurile minerale utilizate atât pentru producerea agentului termic, cât și cele utilizate pentru producerea apei calde.

4. OMFP nr. 1163/2004 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 4/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe profit și accize (M. Of. nr. 716 din 9 august 2004)

1. Regimul fiscal al cheltuielilor necesare dezvoltării și modernizării producției de gaze naturale

Soluție:

În aplicarea prevederilor art. 11 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, respectiv ale art. 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cota de 35% din prețul tonei de țiței extras și al gazelor naturale livrate, calculată și colectată în conformitate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr. 168/1998 privind stabilirea cotelor de cheltuieli necesare dezvoltării și modernizării producției de țiței și gaze naturale, rafinării, transportului și distribuției petroliere, cu modificările ulterioare, se reflectă în conturi de rezerve, analitic distinct pe seama cheltuielilor curente. Aceste surse sunt destinate pentru acoperirea nevoilor de investiții din sectoarele de rafinare, transport și distribuție petrolieră, pentru lucrări de cercetare geologică destinată descoperirii de noi rezerve, în vederea dezvoltării producției, pentru retehnologizarea și modernizarea echipamentelor din dotare.

Sumele înregistrate în conturi de rezerve, analitic distinct, au natura subvențiilor pentru investiții, atât din punct de vedere contabil, cât și fiscal. Pe măsura amortizării activelor finanțate din această sursă sau a scăderii lor din evidență, rezervele respective se trec la venituri, corespunzător sumelor înregistrate pe seama cheltuielilor.

2. Aplicarea prevederilor art. 26 alin. (5) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor, aprobată cu modificări prin Legea nr. 523/2002, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la accizarea uleiurilor minerale și a altor produse utilizate sau puse în vânzare drept carburant ori component pentru a crește volumul final al carburantului

Soluție:

În condițiile aplicării Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor, aprobată cu modificări prin Legea nr. 523/2002, cu modificările și completările ulterioare, importurile de aditivi cu codurile NC 2909.19.00 și NC 3811.90.00, efectuate de către agenții economici producători de carburanți - benzine și motorine, nu intrau sub incidența accizelor. Obligația de plată a accizelor pentru aceste produse intervenea la momentul livrării carburanților care aveau în componența lor acești aditivi.

5. OMFP nr. 1365/2004 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 5/2004 pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală (M. Of. nr. 879 din 27 septembrie 2004)

1. Art. 18 lit. b) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000, cu modificările și completările ulterioare, art. 22 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, și art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

I. Orice operațiuni desfășurate de persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt supuse legii fiscale, indiferent dacă sunt obținute din activități ce îndeplinesc sau nu îndeplinesc cerințele altor dispoziții legale.

II. Această regulă este aplicabilă și în cazul agenților economici care nu au deținut autorizația de valorificare prevăzută de art. 8 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, și au comercializat aceste deșeuri în țară sau le-au exportat. Astfel, aceștia își vor păstra dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente cumpărărilor de deșeuri și vor fi obligați să colecteze taxa pe valoarea adăugată pentru livrările în țară, respectiv vor fi scutiți în condițiile legii pentru operațiunile de export.

III. Prezenta soluție este aplicabilă atât timp cât legea fiscală nu conține alte prevederi speciale în ceea ce privește dreptul de deducere și taxa colectată pentru anumite livrări de bunuri și servicii.

2. I. Art. 4 alin. 3 din Ordonanța Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, cu modificările ulterioare, și pct. 3.1-3.5 din Normele pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 512/1998; art. 4 alin. 3 din Ordonanța de

urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată și pct. 3.1-3.5 din Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 401/2000; art. 7 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, și art. 8 din Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 598/2002, cu modificările ulterioare

Până la data de 31 decembrie 2003 serviciile de consultanță în legătură cu un bun imobil situat în România, efectuate de un prestator din România către un beneficiar din străinătate, sunt impozabile, respectiv au locul prestării la locul unde beneficiarul își are stabilit sediul activității economice sau, în lipsa acestora, domiciliul ori reședința sa obișnuită.

II. Art. 133 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

De la data de 1 ianuarie 2004, pentru serviciile de consultanță în legătură directă cu un bun imobil situat în România, efectuate de un prestator din România către un beneficiar din străinătate, locul prestării este considerat a fi locul unde este situat bunul imobil.

3. Art. 5, art. 11 alin. (1) lit. e) și art. 12 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată

În perioada 1 iunie 2002-31 decembrie 2003 transportul bunurilor ce urmau a fi plasate în regim de perfecționare activă nu era scutit de taxa pe valoarea adăugată.

4. Art. 147 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și pct. 52 din Normele metodologice de aplicare a titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004

La persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de T.V.A., inclusiv la cele cu regim mixt, costurile de achiziție a serviciilor și bunurilor, indiferent dacă acestea sunt de natura stocurilor sau activelor amortizabile, nu cuprind taxa pe valoarea adăugată.

5. Art. 117 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 15 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, art. 13 și 13^1 din Ordonanța Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, coroborate cu prevederile art. 37 și art. 60 alin. (7) din Legea nr. 64/1995 privind procedura reorganizării judiciare și a falimentului, republicată, cu modificările ulterioare

După data deschiderii procedurii de reorganizare judiciară se datorează dobânzi și penalități de întârziere până la data deschiderii procedurii de faliment.

Penalitățile de întârziere și dobânzile, respectiv majorările de întârziere, după caz, datorate conform prevederilor legale, nu constituie dobânzi sau cheltuieli în sensul art. 37 din Legea nr. 64/1995.

6. Art. 121 „Înlesniri la plata obligațiilor fiscale" din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu prevederile art. II din Legea nr. 191/2004 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 36/2004 pentru modificarea și completarea Legii nr. 137/2002 privind unele măsuri pentru accelerarea privatizării

1. Aplicarea acestor prevederi se va realiza de organele fiscale teritoriale la care debitorii sunt înregistrați ca plătitori de impozite și taxe.

2. De prevederile acestui articol vor beneficia numai societățile comerciale la care ordinele comune emise în conformitate cu dispozițiile Legii nr. 137/2002, cu modificările și completările ulterioare, erau întocmite la data intrării în vigoare a Legii nr. 191/2004 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 36/2004 pentru modificarea și completarea Legii nr. 137/2002 privind unele măsuri pentru accelerarea privatizării.

3. Sumele rămase de plată din ratele eșalonate la data intrării în vigoare a legii, reprezentând dobânzi și penalități de orice fel, aferente impozitelor și contribuțiilor sociale cu reținere la sursă, se amână la plată în vederea scutirii până la ultimul termen de plată din eșalonările acordate prin ordinele comune, ceea ce înseamnă că debitorii vor achita în continuare numai sumele reprezentând rate din debite și dobânzile pe perioada eșalonării.

4. În situația în care prin ordinul comun s-au acordat scutiri de impozite, taxe, contribuții și accesorii aferente, precum și eșalonări numai pentru accesoriile aferente impozitelor și contribuțiilor cu stopaj la sursă, sumele rămase de plată din ratele eșalonate la data intrării în vigoare a legii se scutesc la plată.

5. Amânările la plată în vederea scutirii, precum și scutirile de plată se acordă numai în situația în care înlesnirile la plată acordate prin ordine comune sunt respectate la data intrării în vigoare a legii.

6. Garanțiile constituite pentru sumele eșalonate la plată rămân neschimbate și se utilizează conform prevederilor legale menționate în ordinele comune emise.

7. Art. 121 „Înlesniri la plata obligațiilor fiscale" din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu prevederile art. 222 din Legea nr. 290/2002 privind organizarea și funcționarea unităților de cercetare-dezvoltare din domeniile agriculturii, silviculturii, industriei alimentare și a Academiei de Științe Agricole și Silvice „Gheorghe Ionescu-Șișești", astfel cum a fost introdus prin Legea nr. 147/2004 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 78/2003 pentru modificarea și completarea Legii nr. 290/2002

1. Aplicarea acestor prevederi se va realiza de organele fiscale teritoriale la care debitorii sunt înregistrați ca plătitori de impozite și taxe.

2. Sumele ce fac obiectul scutirii sunt cele cuprinse în certificatele de obligații bugetare eliberate de organele competente pe baza controlului fiscal.

3. Certificatele de obligații bugetare să cuprindă obligațiile bugetare datorate, inclusiv dobânzi și penalități de orice fel, aferente la data intrării în vigoare a Legii nr. 147/2004 și rămase neachitate la data emiterii certificatelor.

4. În cazul existenței unei eșalonări la plată, în certificatele de obligații bugetare se cuprind obligațiile bugetare rămase neachitate din eșalonare la data emiterii acestora.

5. Înlesnirile la plată reglementate de prevederile Legii nr. 147/2004 se acordă numai unităților de cercetare-dezvoltare reorganizate ca institute naționale sau ca instituții publice potrivit art. II din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 78/2003. Reorganizarea se va face prin hotărâri ale Guvernului.

8. Art. 121 „Înlesniri la plata obligațiilor fiscale" din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu prevederile art. II din Legea nr. 230/2004 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 38/2004 pentru modificarea Ordonanței Guvernului nr. 57/2002 privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică

Ulterior publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a hotărârilor Guvernului prin care se nominalizează unitățile de cercetare-dezvoltare beneficiare și plafonul pentru care se aprobă scutirile la plată, Ministerul Finanțelor Publice va solicita organelor fiscale eliberarea certificatelor de obligații bugetare care vor cuprinde obligațiile menționate mai sus, rămase neachitate la data emiterii acestora.

6. OMFP nr. 1561/2004 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală (M. Of. nr. 982 din 26 octombrie 2004); cu modificările aduse prin Decizia nr. 2/2014 (M. Of. nr. 264 din 10 aprilie 2014)

1. Art. 65 alin. (5) din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 493/2002, precum și Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.090/2003 privind aprobarea Normelor metodologice date în aplicarea prevederilor art. 65 alin. (5) din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 493/2002

Soluție:

Persoanele fizice care, în cursul anului 2003, în baza autorizației de construire, au extins pe verticală și/sau pe orizontală o construcție existentă nu beneficiază de prevederile alin. (5) al art. 65 din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 493/2002.

2. Pct. 7.13 din Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 401/2000, art. 16 alin. (7) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 135 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

Soluție:

(1) Prevederile pct. 7.13 din Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 401/2000, art. 16 alin. (7) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată și art. 135 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal sunt aplicabile numai în situația în care garanțiile de bună execuție sunt evidențiate distinct în facturi fiscale, respectiv sunt reținute din contravaloarea lucrărilor prestate.

(2) Exemplu de evidențiere în contabilitate a acestor operațiuni, în situația în care contravaloarea lucrărilor executate conform situației de lucrări este de 1.000.000 de lei, iar garanția de bună execuție este de 5%, conform contractului, fiind reținută din contravaloarea lucrărilor pe factura fiscală.

A. La constructor

a) La emiterea facturii fiscale pentru situația de lucrări:

411	=	*%*	*1.190.000 lei*
		704	*1.000.000 lei*
		4.427	*190.000 lei (1.000.000 x 19%)*

și concomitent:

267	=	*411*	*59.500 lei (1.000.000 x 5% + 9.500)*
4427	=	*4428*	*9.500 lei (50.000 x 19%)*

b) La încasarea garanțiilor sau la data procesului-verbal de recepție definitivă:

512	=	*267*	*59.500 lei (numai în situația în care garanția este efectiv încasată)*
4428	=	*4427*	*9.500 lei (înregistrarea se efectuează chiar și în situația în care garanția nu este încasată la data procesului-verbal de recepție definitivă)*

B. La beneficiar

a) La primirea facturii fiscale de la constructor, în care s-au consemnat garanțiile constituite:

%	=	*404*	*1.190.000 lei*
		231	*1.000.000 lei*
		4426	*190.000 lei*

și concomitent

		404	*= 167*	*59.500 lei*
		4428	*= 4426*	*9.500 lei*

b) La achitarea garanției sau la data procesului-verbal de recepție definitivă:

		4426	*= 4428*	*9.500 lei (înregistrarea se efectuează chiar dacă garanția nu este efectiv achitată la data procesului-verbal de recepție definitivă)*
		167	*= 512*	*59.500 lei (înregistrarea se efectuează numai în situația în care garanția este efectiv achitată).*

(3) Dacă garanția de bună execuție este constituită prin scrisoare de garanție bancară sau alte modalități prin care sumele constituite drept garanție nu sunt evidențiate în facturile fiscale și nu sunt reținute din contravaloarea lucrărilor prestate, nu sunt aplicabile prevederile pct. 7.13 din Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 401/2000, art. 16 alin. (7) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată și art. 135 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

3. Art. 132 alin. (3), (5) și (6), precum și art. 1 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată

Soluție:

În situația în care sumele înscrise în titlurile executorii ale instituțiilor publice sunt venituri ale bugetului de stat, procedura de executare silită se efectuează de către organele fiscale competente din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

În cazul în care sumele înscrise în titlurile executorii sunt venituri proprii ale instituțiilor publice sau rezultă din raporturi juridice contractuale ale acestora, executarea silită se efectuează în conformitate cu dispozițiile art. 132 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

4. Art. 178 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată

Soluție:

Prin organ fiscal emitent, în sensul art. 178 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se înțelege serviciul/biroul/compartimentul emitent al actului administrativ.

5. Art. 45 și 85 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și art. 82 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

Soluție:

În conformitate cu prevederile pct. 44.1 din Normele metodologice date în aplicarea art. 45 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organul fiscal nu poate pretinde executarea obligației stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii.

Contribuabilii cărora nu le sunt incidente prevederile art. 82 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, teza a 2-a, întrucât nu au avut obligația efectuării de plăți anticipate în anul precedent, au obligația efectuării plăților anticipate pentru anul curent, pentru sumele cu titlu de impozit sau contribuții sociale înscrise în decizie și pentru care termenele de plată au expirat, la data comunicării de către organul fiscal a deciziei de impunere pentru plăți anticipate.

În situația în care organul fiscal comunică contribuabililor deciziile de plăți anticipate după expirarea termenelor de plată prevăzute de Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, aceștia nu datorează accesorii pentru perioada cuprinsă între termenul de plată prevăzut de Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și data comunicării deciziei de plăți anticipate, inclusiv.

7. OMFP nr. 1606/2004 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 8/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe profit (M. Of. nr. 1003 din 1 noiembrie 2004)

1. Aplicarea prevederilor art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 27/1996 privind acordarea de facilități persoanelor care domiciliază sau lucrează în unele localități din Munții Apuseni și în Rezervația Biosferei „Delta Dunării", republicată

Soluție:

Acordarea facilităților fiscale prevăzute la art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 27/1996, republicată, nu este condiționată de o anumită formă juridică a confirmării date de consiliile locale sau județene, după caz, pentru investițiile realizate în zona Munților Apuseni și în Rezervația Biosferei „Delta Dunării".

Anul 2005

1. OMFP nr. 507/2005 privind aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 1/2005 pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la accize, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală (M. Of. nr. 360 din 27 aprilie 2005)

I. Art. 193 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 70 alin. (1) lit. c) din Legea educației fizice și sportului nr. 69/2000

1. Pentru contribuabilii, persoane fizice și juridice, care au efectuat în termen plata sumelor reprezentând cota de 1% din taxele și accizele aplicate la nivel național pentru țigări și băuturi alcoolice, la bugetul de stat și nu în contul Ministerului Tineretului și Sportului 50.03 „Disponibil din mijloace extrabugetare ale ministerelor și instituțiilor subordonate", plata sumelor datorate Ministerului Tineretului și Sportului se consideră ca fiind efectuată în termen, fără calcul de obligații fiscale accesorii.

2. Pentru rezolvarea cazurilor punctuale, contribuabilii pot să depună declarații rectificative și să solicite virarea sumelor vărsate în plus la bugetul de stat către bugetul Ministerului Tineretului și Sportului.

II. Art. 160[1] alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare

1. Pentru bunurile achiziționate de societățile autorizate ca valorificator în condițiile Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare, de la persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, în scopul dezmembrării și valorificării deșeurilor de metale feroase și neferoase obținute, se aplică în mod obligatoriu prevederile art. 1601 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și pct. 651 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

2. Obligația aplicării prevederilor menționate la pct. 1 revine atât furnizorilor, cât și beneficiarilor de astfel de bunuri.

Art. 160[1] alin. (2) lit. d) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare

În situația în care de la data de 1 ianuarie 2005 până la data intrării în vigoare a Hotărârii Guvernului nr. 84/2005 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au aplicat regimul normal de taxă pe valoarea adăugată pentru orice livrare de material lemnos, acesta rămâne valabil aplicat.

III. Art. 143 alin. (1) lit. l) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare

1. În cazul livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii finanțate prin Ambasada Republicii Elene din București, în limita a 1% din asistența financiară nerambursabilă acordată Guvernului României conform Acordului privind Programul de cooperare pentru dezvoltare pentru o perioadă de cinci ani dintre Guvernul României și Guvernul Republicii Elene, semnat la București la 20 iulie 2002, ratificat prin Ordonanța Guvernului nr. 9/2003, aprobată prin Legea nr. 163/2003, scutirea de taxă pe valoarea adăugată prevăzută de art. 143 alin. (1) lit. l) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, se realizează dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 1 din Normele privind aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările de bunuri și prestările de servicii finanțate din ajutoare sau din împrumuturi nerambursabile acordate de guverne străine, de organisme internaționale și de organizații nonprofit și de caritate din străinătate și din țară, inclusiv din donații ale persoanelor fizice, prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. l) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 141/2004, prin facturarea fără taxă pe valoarea adăugată de către furnizorii/prestatorii persoane impozabile române, care participă la realizarea obiectivelor sau proiectelor finanțate din fondurile nerambursabile alocate prin ambasadă, denumiți contractori, și de către furnizorii sau prestatorii acestora din România, denumiți subcontractori, a bunurilor livrate și a serviciilor prestate. Prin persoană impozabilă română se înțelege orice furnizor/prestator care își are stabilit în România sediul activității economice sau un sediu permanent ori, în lipsa acestuia, domiciliul sau reședința sa obișnuită. Persoanele impozabile stabilite în străinătate, care și-au desemnat reprezentant fiscal în România, sunt considerate persoane impozabile române. Operațiunile de natura celor prevăzute la art. 133 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, nu se facturează prin reprezentantul fiscal, chiar dacă persoana impozabilă stabilită în străinătate și-a desemnat un reprezentant fiscal în România. Contractorii și subcontractorii își pot exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, aferentă intrărilor destinate realizării obiectivului sau proiectului. Facturarea fără taxă pe valoarea adăugată se poate efectua numai pe baza unui certificat de scutire de taxă pe valoarea adăugată, care se solicită de către contractori atât pentru livrările și prestările proprii efectuate, cât și pentru cele efectuate de subcontractori. Facturarea se efectuează de către subcontractori către contractor și de către contractor către Ambasada Republicii Elene din București.

2. Certificatele de scutire de taxă pe valoarea adăugată se eliberează de către direcția generală a finanțelor publice județeană sau a municipiului București în a cărei rază teritorială își are sediul social solicitantul ori, după caz, de către Direcția generală de administrare a marilor contribuabili.

3. Contractorii trebuie să prezinte următoarea documentație în vederea eliberării certificatului de scutire de taxă pe valoarea adăugată:

a) cererea de eliberare a certificatului de scutire de taxă pe valoarea adăugată;

b) copii de pe documentele care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorilor de bunuri sau a prestatorilor de servicii, contractori ori subcontractori, după caz;

c) documente din care să rezulte că obiectivele/proiectele sunt finanțate prin Ambasada Republicii Elene din București din 1% din fondurile nerambursabile acordate Guvernului României, conform Acordului privind Programul de cooperare pentru dezvoltare pentru o perioadă de cinci ani dintre Guvernul României și Guvernul Republicii Elene, semnat la București la 20 iulie 2002, ratificat prin Ordonanța Guvernului nr. 9/2003, aprobată prin Legea nr. 163/2003, însoțite de traducerea autorizată a acestora, după caz;

d) copii de pe contractele încheiate între Ambasada Republicii Elene din București, contractori și beneficiari, însoțite de traducerea autorizată, după caz;

e) copii de pe contractele încheiate cu subcontractorii din România.

4. Certificatul de scutire de taxă pe valoarea adăugată eliberat este valabil pentru livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate de la data eliberării, pe toată durata realizării obiectivului sau, după caz, a proiectului, în condițiile în care se face dovada existenței sursei de finanțare din 1% din fondurile nerambursabile acordate României de Guvernul Republicii Elene. În situația în care ulterior eliberării certificatului de scutire de taxă pe valoarea adăugată se schimbă subcontractorii ori se suplimentează fondurile inițiale și se încheie contracte noi pentru realizarea obiectivului sau proiectului, certificatul inițial poate fi modificat sau suplimentat în aceleași condiții, menționându-se data de la care modificarea/suplimentarea este valabilă.

5. Contractorii și/sau subcontractorii au obligația să menționeze pe factură numărul și data certificatului în baza căruia facturează în regim de scutire.

6. Modelul certificatului de scutire de taxă pe valoarea adăugată este cel prezentat în anexa nr. 2 la Normele privind aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările de bunuri și prestările de servicii finanțate din ajutoare sau din împrumuturi nerambursabile acordate de guverne străine, de organisme internaționale și de organizații nonprofit și de caritate din străinătate și din țară, inclusiv din donații ale persoanelor fizice, prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. l) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 141/2004, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 65 din 26 ianuarie 2004. În conținutul certificatului nu se vor completa rubricile care fac referire la beneficiari sau la agenția de implementare.

IV. Art. 109 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările ulterioare

1. Plățile efectuate de către contribuabili în contul impozitelor, taxelor, contribuțiilor sau al altor venituri ale bugetului general consolidat, prin intermediul sistemului bancar (inclusiv prin sistemul electronic de plăți), pe baza ordinelor de plată întocmite corect de către plătitori, în urma cărora s-a creditat, în termenul legal, bugetul general consolidat, dar în contul altui venit bugetar decât cel înscris de către plătitori pe documentele de plată semnate de aceștia și confirmate prin ștampila și semnătura autorizată a băncii inițiatoare, ca urmare a unor erori datorate sistemului bancar în procesarea datelor referitoare la decontarea obligațiilor fiscale dispuse în mod corect de către plătitori, se consideră a fi efectuate în termen, fără calcul de obligații fiscale accesorii după data efectuării plății conform celor înscrise în documentele de plată semnate de către plătitori și confirmate prin ștampila și semnătura autorizată a băncii inițiatoare.

2. Reglarea evidenței analitice pe plătitori se va face pe baza cererii depuse de contribuabil, însoțită de documentația necesară.

2. OMFP nr. 1445/2005 privind aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 2/2005 pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată, convențiile de evitare a dublei impuneri, impozitul pe venit și probleme de procedură fiscală (M. Of. nr. 880 din 30 septembrie 2005); cu modificările și completările aduse prin OMFP nr. 1499/2005 (M. Of. nr. 919 din 14 octombrie 2005) și prin OMFP nr. 1551/2006 (M. Of. nr. 836 din 11 octombrie 2006)

1. Prevederile art. 6 lit. A.b) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată sunt aplicabile unităților și instituțiilor de învățământ superior nominalizate la art. 55 din Legea învățământului nr. 84/1995, republicată, precum și celorlalte unități și instituții cuprinse în sistemul național de învățământ potrivit art. 15 coroborat cu art. 103 alin. (2) din aceeași lege.

2. În baza convențiilor de evitare a dublei impuneri, coroborat cu legislația internă în materie:

În situația prezentării, în termenul de prescripție, a certificatului de rezidență fiscală care atestă că beneficiarul venitului are rezidența fiscală într-un stat semnatar al convenției de evitare a dublei impuneri cu România, veniturile obținute de acest nerezident din România sunt impozabile potrivit convenției, în condițiile în care certificatul de rezidență fiscală menționează că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în acel stat contractant pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile, producând efecte inclusiv asupra calculului de

obligații fiscale accesorii aferente, acestea calculându-se numai pentru impozitul calculat conform convenției și neachitat în termen.

3. Art. 114 alin. (1) coroborat cu art. 47 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și cu art. 12 din Ordonanța Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

Pentru contribuabilii persoane juridice, ale căror sedii secundare au declarat impozitul pe veniturile din salarii la organul fiscal competent, folosind codul de identificare fiscală al sediului secundar, dar plata aferentă acestei obligații bugetare a fost efectuată de către contribuabilul persoană juridică folosind propriul cod de identificare fiscală, plata se consideră efectuată de către sediul secundar, fără calcul de obligații fiscale accesorii de la data efectuării plății de către contribuabilul persoană juridică.

Reglarea evidenței analitice pe plătitori se va face pe baza cererii depuse de contribuabili, însoțită de documentația necesară.

4. În cazul câștigului din transferul titlurilor de valoare, inclusiv părțile sociale dobândite și înstrăinate în perioada 1 iunie 2005-31 decembrie 2005, cota de impozit este de 1%, impozitul fiind final.

Modalitatea de calcul, reținere și virare a impozitului în cazul câștigului din înstrăinarea părților sociale este reglementată de prevederile art. 67 alin. (3) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

5. În cazul impozitului pe câștigul din transferul titlurilor de participare la fondurile deschise de investiții, dobândite și înstrăinate în perioada 1 iunie 2005-31 decembrie 2005, cota de impozit este de 1%, impozitul fiind final.

Anul 2006

1. Decizia Comisei Fiscale Centrale nr. 1/2006 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la Codul de procedură fiscală, aprobată prin OMFP nr. 617/2006 (M. Of. nr. 377 din 3 mai 2006)

1. Art. 113 alin. (6) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, raportat la dispozițiile Legii nr. 137/2002 privind unele măsuri pentru accelerarea privatizării, cu modificările și completările ulterioare

Art. 113 alin. (6) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se aplică inclusiv în cazul societăților comerciale aflate în procedura de privatizare și/sau administrare specială, astfel cum aceasta este reglementată de dispozițiile Legii nr. 137/2002 privind unele măsuri pentru accelerarea privatizării, cu modificările și completările ulterioare.

2. Art. 68 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

Art. 68 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și pct. 67.2 din anexa la Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală se aplică și în cazul termenelor stabilite prin actele de acordare a înlesnirilor la plata obligațiilor bugetare restante.

3. Art. 48 coroborat cu art. 110 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

În situația în care, ulterior efectuării plății obligațiilor fiscale, la termenul și în cuantumul stabilit de reglementările legale în materie, contribuabilii constată erori în documentele de plată, pot solicita organului fiscal competent corectarea erorilor, plata fiind considerată ca efectuată la data debitării contului contribuabilului, cu condiția creditării unui cont bugetar.

La cererea justificată a contribuabililor și după analiza fișei de evidență analitică a plătitorilor, precum și a documentelor de plată a obligațiilor bugetare, organele fiscale teritoriale, pe baza unui referat aprobat de conducătorul unității fiscale, vor solicita unităților de trezorerie competente efectuarea transferurilor de sume în conturile bugetare corespunzătoare, în conformitate cu voința de plată a contribuabilului exprimată în cerere. Contribuabilul va furniza orice alte informații sau documente solicitate de organul fiscal competent, în legătură cu situația sa fiscală.

Garanțiile constituite și depuse de către contribuabili la termenul și cuantumul stabilit de lege vor fi considerate constituite în termen chiar dacă au fost depuse la o altă unitate de trezorerie a statului, în situația în care contribuabilul va face dovada depunerii acestora, în același termen, la unitatea de trezorerie a statului competentă.

4. Art. 112 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

Beneficiarii de înlesniri la plată acordate în condițiile legii, care au efectuat compensarea prin decont a TVA-ului de rambursat cu TVA de plată curent, beneficiază de menținerea valabilității înlesnirilor la plată acordate, dacă ratele de plată din lună sunt achitate la termen și au fost respectate condițiile stabilite de lege.

Contribuabilii care au beneficiat de înlesniri la plata obligațiilor bugetare restante și care, pe parcursul derulării acestora, dobândesc atât calitatea de debitor, cât și cea de creditor conform prevederilor art. 112 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, beneficiază de menținerea valabilității înlesnirilor la plată, pentru sumele compensate din oficiu de organul fiscal, și în situația în care data efectuării compensării din oficiu este ulterioară termenelor de plată a ratelor din eșalonare sau scadențelor obligațiilor bugetare curente, după caz, cu condiția ca sumele plătite în plus de către contribuabili să fie anterioare termenelor de plată lunare a ratelor sau a obligațiilor bugetare curente din lună și să stingă în întregime aceste obligații bugetare.

2. Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 2/2006 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobată prin OMFP nr. 1190/2006 (M. Of. nr. 646 din 26 iulie 2006)

1. Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă accizei în cadrul importurilor de bunuri accizabile:

De la data intrării în vigoare a Codului fiscal, în cazul importurilor de bunuri care sunt plasate în regim de antrepozit fiscal prevăzut la art. 163 lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă accizei, care potrivit art. 139 alin. (1) din Codul fiscal este cuprinsă în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, intervine la data la care acciza este exigibilă.

2. Art. 22 și 23 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 145 și 147 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată care au realizat după 1 iunie 2002 obiective de investiție, care la sfârșitul anului următor celui de punere în funcțiune se constată că sunt destinate exclusiv realizării de operațiuni cu drept de deducere, au dreptul să deducă integral taxa pe valoarea adăugată aferentă realizării respectivelor obiective de investiții. Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată care nu au dedus taxa pe valoarea adăugată pe parcursul procesului investițional, iar la sfârșitul anului următor celui de punere în funcțiune constată că investiția este utilizată pentru operațiuni atât cu drept de deducere, cât și fără drept de deducere, au dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă realizării respectivelor investiții pe baza pro rata definitivă determinată la sfârșitul anului calendaristic următor celui de punere în funcțiune.

3. a. În aplicarea art. 1 din Legea nr. 71/1994 privind acordarea unor facilități suplimentare față de Legea nr. 35/1991, republicată, pentru atragerea de investitori străini în industrie, coroborat cu prevederile art. 7 din Decretul nr. 167/1958, republicat, privitor la prescripția extinctivă:

În cazul facilităților fiscale acordate sub condiție suspensivă sau cu un termen suspensiv, prescripția începe să curgă de la data când s-a împlinit condiția sau a expirat termenul.

b. În aplicarea art. 1 din Legea nr. 71/1994 privind acordarea unor facilități suplimentare față de Legea nr. 35/1991, republicată, pentru atragerea de investitori străini în industrie:

În vederea stabilirii dreptului societății de a beneficia de facilități, gradul de integrare se determină la sfârșitul perioadei pentru produsele prevăzute în contractul de societate, cu modificările ulterioare, luându-se în calcul producția anuală a modelelor în cauză, înregistrată în anul de referință.

Nivelul «gradului de integrare» prevăzut la art. 1 din Legea nr. 71/1994 se determină conform formulei de calcul prevăzute în contractul de societate la care se face trimitere în cuprinsul articolului de lege anterior, precizat pe baza documentelor justificative înregistrate în evidența contabilă a societății.

4. Impunerea sumelor reprezentând contravaloarea serviciului prestat în sistem IATA:

Sumele cedate de persoana juridică română din valoarea biletelor ei de transport, sume ce apar evidențiate prin operațiunea de stornare în facturile emise de persoana juridică română, reprezintă valoarea serviciului prestat de agențiile externe de comercializare a biletelor de transport internațional, agreate de organizația internațională IATA, iar veniturile din vânzarea acestor bilete sunt venituri impozabile pentru persoana juridică română, fiind avute în vedere la stabilirea impozitului pe profit al persoanei juridice rezidente în România.

Potrivit prevederilor convențiilor de evitare a dublei impuneri și ale Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, veniturile realizate de persoanele nerezidente din prestări de servicii de natura vânzării de bilete de transport internațional sunt impozitate în România numai în condițiile în care activitatea respectivă se desfășoară prin intermediul unor sedii permanente ale agențiilor de comercializare a biletelor de transport internațional aflate pe teritoriul României.

Sumele cedate de persoana juridică română din valoarea biletelor ei de transport și încasate de agenția de vânzare a biletelor din străinătate nu reprezintă comision, ci contravaloarea serviciului prestat în totalitate pe teritoriul altei țări în legătură cu vânzarea de bilete de călătorie în trafic internațional.

5. Art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 27/1996 privind acordarea de facilități persoanelor care domiciliază sau lucrează în unele localități din Munții Apuseni și în Rezervația Biosferei „Delta Dunării", republicată:

Agenții economici care au efectuat investiții în zona Munților Apuseni și în Rezervația Biosferei „Delta Dunării" vor beneficia de facilitățile fiscale prevăzute la art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 27/1996, republicată, numai după confirmarea dată de consiliul județean sau de consiliul local, după caz.

3. Decizia Comisie Fiscale Centrale nr. 3/2006 privind sediile permanente ale persoanelor juridice nerezidente în România, aprobată prin OMFP nr. 1311/2006 (M. Of. nr. 703 din 16 august 2006)

Art. 8 și art. 151 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 55 din normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările ulterioare:

În scopuri de taxă pe valoarea adăugată, dacă o persoană juridică nerezidentă desfășoară în România activități care generează unul sau mai multe sedii permanente, conform art. 8 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aceasta poate să înregistreze ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, în condițiile prevăzute de lege, numai sediul permanent desemnat în acest scop de către persoana juridică nerezidentă, care va îndeplini toate obligațiile privind taxa pe valoarea adăugată ale sediilor permanente din România ale respectivei persoane juridice nerezidente. Decizia de a desemna un singur sediu permanent pentru a reprezenta în scopuri de taxă pe valoarea adăugată toate sediile permanente ale aceleiași persoane juridice nerezidente se comunică tuturor organelor fiscale în raza cărora își desfășoară activitatea sediile permanente.

4. Decizia nr. 4/2006 privind art. 9 din Ordonanța Guvernului nr. 68/1997, republicată, și pct. 2 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 2/2005, aprobată prin OMFP nr. 1551/2006 (M. Of. nr. 836 din 11 octombrie 2006)

I. Art. 9 din Ordonanța Guvernului nr. 68/1997 privind procedura de întocmire și depunere a declarațiilor de impozite și taxe, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 12-17 din Ordonanța Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și art. 82 coroborat cu art. 115-121 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

În situația în care sumele rezultate după rectificarea declarațiilor fiscale sunt mai mici decât obligațiile fiscale declarate inițial, se datorează obligații fiscale accesorii, stabilite potrivit legii, numai pentru sumele datorate ca urmare a rectificării, cu modificarea corespunzătoare a actelor administrative de calcul al obligațiilor fiscale accesorii, după caz.

II. Pct. 2 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 2/2005 pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată, convențiile de evitare a dublei impuneri, impozitul pe venit și probleme de procedură, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.445/2005, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 880 din 30 septembrie 2005, se completează și va avea următorul cuprins:

2. În baza convențiilor de evitare a dublei impuneri, coroborate cu legislația internă în materie:

În situația prezentării, în termenul de prescripție, a certificatului de rezidență fiscală care atestă că beneficiarul venitului are rezidența fiscală într-un stat semnatar al convenției de evitare a dublei impuneri cu România, veniturile obținute de acest nerezident din România sunt impozabile potrivit convenției, în condițiile în care certificatul de rezidență fiscală menționează că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în acel stat contractant pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile, producând efecte inclusiv asupra calculului de obligații fiscale accesorii aferente, acestea calculându-se numai pentru impozitul calculat conform convenției și neachitat în termen.

5. Decizia nr. 5/2006 privind solicitarea de rambursare a soldului negativ de taxă pe valoarea adăugată, aprobată prin OMFP nr. 1552/2006 (M. Of. nr. 836 din 11 octombrie 2006)

Solicitarea de rambursare a soldului negativ de taxă pe valoarea adăugată, formulată după data depunerii decontului de TVA, dar până la expirarea termenului legal de depunere a acestuia, produce efectele exprimării opțiunii de rambursare la momentul depunerii inițiale a decontului. Solicitarea se efectuează conform procedurii prevăzute pentru îndreptarea erorilor materiale din deconturile de TVA.

6. Decizia nr. 6/2006 privind art. 109[1] din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobată prin OMFP nr. 1553/2006 (M. Of. nr. 836 din 11 octombrie 2006)

Art. 109[1] din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

Certificatul de atestare fiscală este un act emis de organul fiscal competent, care atestă creanțele fiscale exigibile datorate de o persoană fizică sau juridică la o anumită dată și care nu stabilește, modifică ori stinge drepturi sau obligații fiscale.

7. Decizia nr. 7/2006 privind art. 2 Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000, pct. 1.3 din Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 401/2000 (OMFP nr. 2189/2006 – M. Of. nr. 1043 din 29 decembrie 2006)

Atât în sensul art. 2 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, pct. 1.3 din Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 401/2000, art. 4 alin. (1) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, cât și în înțelesul art. 128 alin. (1), art. 129 alin. (1) și art. 131 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și având în vedere Decizia directorului general al Direcției Generale a Vămilor nr. 368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, conținând date sau instrucțiuni, și Ordinul Autorității Naționale a Vămilor nr. 5.720/2006 pentru abrogarea Deciziei directorului general al Direcției Generale a Vămilor nr. 368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, conținând date sau instrucțiuni, importul de software pe suporturi informatice se consideră import de bunuri, din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

8. OPANAF nr. 5720/2006 pentru abrogarea Deciziei directorului general al Direcției Generale a Vămilor nr. 368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, conținând date sau instrucțiuni (M. Of. nr. 358 din 20 aprilie 2006)

Art. 1. – Pe data intrării în vigoare a prezentului ordin, Decizia directorului general al Direcției Generale a Vămilor nr. 368/1998 privind evaluarea suporturilor informatice pentru echipamentele de tratare a datelor, conținând date sau instrucțiuni, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 240 din 1 iulie 1998, se abrogă.

Art. 2. – Prezentul ordin intră în vigoare la 3 zile de la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Anul 2007

OMFP nr. 490/2007 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 1/2007 (M. Of. nr. 241 din 10 aprilie 2007)

Pentru contribuabilii care au efectuat investiții în zonele și în condițiile prevăzute de Ordonanța Guvernului nr. 27/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și au dedus din profitul impozabil cheltuielile distinct evidențiate, făcute cu investiția respectivă, potrivit acestui act normativ, cheltuielile cu amortizarea acestor investiții reprezintă cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

Anul 2008

1. OMEF nr. 3505/2008 privind aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 1/2008 (M. Of. nr. 812 din 4 decembrie 2008)

În înțelesul prevederilor art. 104 alin. (5) lit. c) și ale art. 109 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

Persoanele juridice care au optat inițial pentru plata impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, care își schimbă obiectul de activitate în cursul anului fiscal, respectiv desfășoară activitățile prevăzute la art. 104 alin. (5) lit. c) din Codul fiscal, plătesc impozitul pe profit potrivit dispozițiilor titlului II din Codul fiscal, începând cu trimestrul în care produc efecte licențele pentru desfășurarea activităților în domeniul jocurilor de noroc, emise de Comisia de autorizare a jocurilor de noroc din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor.

Anul 2010

1. Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr. 1/2010, aprobată prin OMFP nr. 2007/2010 (M. Of. nr. 512 din 22 iulie 2010)

În vederea interpretării unitare a prevederilor art. 42 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

La drepturile salariale, precum și actualizările aferente acestora cu indicele de inflație, indiferent de modul în care au fost acordate - fie cu titlul de drepturi salariale actualizate, fie sub formă de despăgubiri reprezentând drepturi salariale actualizate -, se calculează și se reține impozit pe venit, precum și contribuțiile legale de asigurări sociale de stat, asigurări de șomaj și asigurări sociale de sănătate.

Anul 2011

1. Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr. 1/2011, aprobată prin Ordinul nr. 1872/2011 (M. Of. nr. 278 din 20 aprilie 2011)

În interpretarea și aplicarea unitară a art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și a pct. 18 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI „Taxa pe valoarea adăugată", aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 31 decembrie 2009, nu se cuprind în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată subvențiile pentru îmbunătățirea calității și igienei laptelui de vacă, acordate în baza Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 123/2006 pentru aprobarea acordării sprijinului financiar producătorilor agricoli din sectorul vegetal, zootehnic, al îmbunătățirilor funciare și al organizării și sistematizării teritoriului, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 125/2007, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 1 ianuarie 2011, și a Ordinului ministrului agriculturii, pădurilor și dezvoltării rurale nr. 850/2006 pentru aprobarea normelor metodologice privind modul de acordare a sprijinului financiar pentru activitățile din sectorul vegetal, zootehnic, al îmbunătățirilor funciare și al organizării și sistematizării teritoriului, precum și condițiile de eligibilitate, cu modificările și completările ulterioare.

2. Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr. 2/2011, aprobată prin OMFP nr. 1873/2011 (M. Of. nr. 278 din 20 aprilie 2011), modificat de OMPF nr. 1820/2014 privind aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 6/2014 (M. Of. nr. 20 din 12 ianuarie 2015)

În interpretarea și aplicarea unitară a art. 137 alin. (1) lit. a) și art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și a pct. 23 alin. (1) și (2) din titlul VI al Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, pentru livrările taxabile de construcții și de terenuri, taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă se determină în funcție de voința părților rezultată din contracte sau alte mijloace de probă administrate conform Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

Pentru livrările de bunuri/prestările de servicii taxabile, taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă se determină în funcție de voința părților rezultată din contracte sau alte mijloace de probă administrate, conform Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

a) se aplică cota legală de TVA la contravaloarea livrării/prestării [conform prevederilor pct. 23 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI «Taxa pe valoarea adăugată», aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare], în cazul în care rezultă că părțile au convenit că TVA nu este inclusă în contravaloarea livrării;

b) atunci când prețul unui bun/serviciu a fost stabilit de părți fără nicio mențiune cu privire la taxa pe valoarea adăugată, iar furnizorul bunului respectiv este persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată datorate pentru operațiunea supusă taxei, prețul convenit trebuie considerat, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu are posibilitatea de a recupera de la dobânditor taxa pe valoarea adăugată solicitată de administrația fiscală, ca incluzând deja taxa pe valoarea adăugată. În acest caz, taxa pe valoarea adăugată se determină prin aplicarea procedeului sutei mărite [prevăzut la pct. 23 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI „Taxa pe valoarea adăugată", aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare]. Prin taxa pe valoarea adăugată solicitată de administrația fiscală se înțelege taxa care ar fi trebuit colectată pentru operațiunea respectivă. Poate fi acceptată ca mijloc de probă a faptului că furnizorul/prestatorul nu are posibilitatea de a recupera de la dobânditor taxa pe valoarea adăugată inclusiv o declarație pe propria răspundere a acestuia;

c) atunci când părțile au convenit că TVA este inclusă în contravaloarea livrării/prestării, taxa pe valoarea adăugată se determină prin aplicarea procedeului sutei mărite [prevăzut la pct. 23 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI «Taxa pe valoarea adăugată», aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare].

3. Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr. 3/2011, aprobată prin OMFP nr. 1874/2011 (M. Of. nr. 278 din 20 aprilie 2011)

În interpretarea și aplicarea unitară a prevederilor art. 20^1 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale pct. 23 alin. (5) din titlul VII al Normelor metodologice de

aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 1 ianuarie 2004-17 februarie 2005, distribuitorul agreat deținător de autorizație de utilizator final livrează în regim de scutire directă carburant pentru aeronave beneficiarilor care nu dețin autorizație de utilizator final.

4. Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr. 4/2011, aprobată prin OMFP nr. 2514/2011 (M. Of. nr. 651 din 13 septembrie 2011)

În interpretarea prevederilor art. 221 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 1 ianuarie 2004–31 martie 2010, termenul de plată a accizelor aferente produselor energetice, eliberate pentru consum din antrepozitul fiscal către stațiile proprii de distribuție ale antrepozitarului autorizat căruia îi aparține acel antrepozit fiscal, este cel prevăzut la art. 193 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

5. Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr. 5/2011, aprobată prin OMFP nr. 2513/2011 (M. Of. nr. 651 din 13 septembrie 2011)

În aplicarea prevederilor art. 2 din Legea nr. 230/2004 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 38/2004 pentru modificarea Ordonanței Guvernului nr. 57/2002 privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la facilitățile fiscale acordate unităților de cercetare-dezvoltare:

– obligațiile fiscale restante la data de 31 decembrie 2003, scutite la plată, înregistrate de unitățile de cercetare-dezvoltare pe cheltuieli deductibile, sunt considerate venituri impozabile la calculul impozitului pe profit la data acordării scutirii;

– momentul acordării scutirii la plată este data emiterii deciziei privind aprobarea schemei de ajutor de stat de către Consiliul Concurenței.

6. Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr. 6/2011, aprobată prin OMFP nr. 2635/2011 (M. Of. nr. 725 din 14 octombrie 2011), completată de OMFP nr. 1778/2013 privind aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 3/2013 (M. Of. nr. 668 din 31 octombrie 2013)

Pentru sectorul de protecție a mediului, Uniunea Europeană finanțează, prin ISPA, în baza memorandumurilor de finanțare, proiecte de reabilitare și construcție a infrastructurilor de apă potabilă, canalizare și epurare în 29 de orașe din România. La data finalizării, investițiile respective, finanțate din fonduri ex-ISPA, fonduri aferente contribuției publice locale și alte fonduri publice, care se derulează prin operatorii de apă, sunt înregistrate în proprietatea publică a U.A.T. (unități administrativ-teritoriale definite conform legii).

(1) În situația în care, în vederea realizării de investiții în beneficiul U.A.T., finanțate din fonduri ex-ISPA, fonduri aferente contribuției publice locale și alte fonduri publice, operatorii de apă au acționat ca un antreprenor, respectiv au primit facturi pe numele lor pentru achiziții de bunuri și/sau servicii de la contractori, emise cu TVA și pentru care s-a dedus TVA de către operatorii de apă sau emise fără TVA ca urmare a aplicării scutirii de TVA de către contractori în baza certificatelor eliberate în acest scop conform prevederilor legale în vigoare la data respectivă, se consideră că serviciile efectuate în scopul realizării investiției sunt prestate de către operatorii de apă către U.A.T. și, în consecință, intervine faptul generator al TVA, în conformitate cu prevederile art. 134[1] alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, atunci când situația de lucrări aferentă investiției în integralitatea sa este acceptată de către U.A.T., respectiv la data semnării procesului-verbal de recepție prin care investiția definită prin Memorandumul de finanțare ex-ISPA este predată de către operatorii de apă către U.A.T., dar nu mai târziu de 120 de zile lucrătoare de la:

a) data transmiterii cererii finale de plată pentru proiecte ex-ISPA aprobate înainte de noiembrie 2003, cu lucrări finalizate la 30 iunie 2011 și cerere finală de plată transmisă la Comisia Europeană până la 30 iunie 2011;

b) data procesului-verbal încheiat între operatorul de apă și contractori, care dovedește finalizarea lucrărilor până la 31 decembrie 2011, pentru proiecte ex-ISPA aprobate înainte de 2003, cu cereri finale de plată transmise la Comisia Europeană până la 30 iunie 2011, dar cu lucrări în curs de finalizare până la 31 decembrie 2011;

c) data transmiterii cererii finale de plată pentru proiectele ex-ISPA aprobate după noiembrie 2003, cu lucrări finalizate la 31 decembrie 2011 și cu cerere finală de plată transmisă la Comisia Europeană până la 30 iunie 2012.

Termenele prevăzute pentru finalizarea proiectelor ex-ISPA menționate la alin. (1) lit. a), b) și c) sunt conforme cu prevederile Regulamentului (CE) nr. 1.164/1994, cu modificările și completările ulterioare, precum și cu prevederile Ghidului Comitetului de Coordonare al Fondurilor Europene constituit la nivelul Comisiei Europene nr. SEC(2008) 415 din 4 aprilie 2008, cu modificările și completările ulterioare.

(2) Baza impozabilă a lucrărilor de investiții care se facturează de către operatorii de apă către U.A.T. cuprinde contravaloarea tuturor achizițiilor de bunuri și/sau servicii finanțate din fonduri ex-ISPA, fonduri aferente contribuției publice locale și alte fonduri publice, necesare realizării investiției, facturate cu TVA și pentru care s-a dedus TVA de către operatorii de apă sau facturate fără TVA, ca urmare a aplicării scutirii de TVA de către contractori în baza

certificatelor emise în acest scop, conform prevederilor legale în vigoare la data respectivă. Cota aplicabilă este cea în vigoare la data faptului generator de taxă, în conformitate cu prevederile art. 140 alin. (3) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

(3) Sumele achitate contractorilor, direct de către Oficiul de Plăți și Contractare PHARE din cadrul Ministerului Finanțelor Publice nu sunt avansuri încasate de companiile de apă pentru serviciile efectuate în scopul realizării investiției în beneficiul U.A.T. și, în consecință, nu determină exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, conform art. 134² alin. (2) lit. b) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

(4) Plățile realizate de către operatorii de apă-canal către contractori, conform prevederilor acordurilor de împrumut subsidiare și ale acordurilor de implementare, executate în numele Oficiului de Plăți și Contractare PHARE din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, nu sunt considerate avansuri încasate de companiile de apă pentru serviciile efectuate în scopul realizării investiției în beneficiul U.A.T. și, în consecință, nu determină exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, conform art. 1342 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Anul 2013

1. Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 2/2013, aprobată prin OMFP nr. 966/2013 (M. Of. nr. 451 din 23 iulie 2013)

În scopul aplicării unitare a prevederilor art. 119 și 1241 coroborat cu art. 141 alin. (10)-(11) și art. 142 alin. (6) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare; în baza Ordinului viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 688/2013 privind componența și funcționarea Comisiei fiscale centrale, Comisia fiscală centrală decide:

Pentru recuperarea cheltuielilor de școlarizare cuprinse în titlurile executorii transmise organelor fiscale în vederea executării silite, în condițiile art. 141 alin. (10)-(11) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, de către instituții publice finanțate total sau parțial de la bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetele fondurilor speciale, după caz, de către instituții publice finanțate integral din venituri proprii sau de către instituții publice finanțate total sau parțial de la bugetul local, organele fiscale nu calculează obligații fiscale accesorii potrivit prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, cu excepția cazului în care prin titlul executoriu se prevede altfel.

2. Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 4/2013, aprobată prin OMFP nr. 1877/2013 (M. Of. nr. 720 din 22 noiembrie 2013)

În baza Ordinului viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 688/2013 privind componența și funcționarea Comisiei fiscale centrale, Comisia fiscală centrală decide:

- Articol unic

În scopul aplicării unitare a prevederilor art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale pct. 18 alin. (1) lit. a) și b) din titlu VI din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 1 ianuarie 2007-31 decembrie 2009:

a) suma subvenției depinde de volumul bunurilor livrate/serviciilor prestate atunci când suma totală a subvenției acordate în cursul unei perioade stabilite de persoana care acordă subvenția crește sau scade direct proporțional cu numărul de unități de măsură subvenționate, subvenția fiind acordată pe fiecare unitate de măsură subvenționată;

b) se consideră că suma subvenției poate fi determinată înainte de desfășurarea activității atunci când beneficiarul subvenției cunoaște înainte de prestarea serviciilor/livrarea bunurilor suma absolută sau procentuală a subvenției care va fi acordată pe fiecare unitate de măsură subvenționată.

Anul 2014

1. Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 2/2014, aprobată prin OMFP nr. 550/2014 (M. Of. nr. 264 din 10 aprilie 2014)

În baza Ordinului viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 688/2013 privind componența și funcționarea Comisiei fiscale centrale, Comisia fiscală centrală decide:

- Articol unic

1. Punctul 5 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.561/2004, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 982 din 26 octombrie 2004, se modifică și va avea următorul cuprins:

Soluție:

În conformitate cu prevederile pct. 44.1 din Normele metodologice date în aplicarea art. 45 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organul fiscal nu poate pretinde executarea obligației stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii.

Contribuabilii cărora nu le sunt incidente prevederile art. 82 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, teza a 2-a, întrucât nu au avut obligația efectuării de plăți anticipate în anul precedent, au obligația efectuării plăților anticipate pentru anul curent, pentru sumele cu titlu de impozit sau contribuții sociale înscrise în decizie și pentru care termenele de plată au expirat, la data comunicării de către organul fiscal a deciziei de impunere pentru plăți anticipate.

În situația în care organul fiscal comunică contribuabililor deciziile de plăți anticipate după expirarea termenelor de plată prevăzute de Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, aceștia nu datorează accesorii pentru perioada cuprinsă între termenul de plată prevăzut de Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și data comunicării deciziei de plăți anticipate, inclusiv.

2. Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 3/2014, aprobată prin OMFP nr. 1234/2014 (M. Of. nr. 682 din 18 septembrie 2014)

În vederea aplicării unitare a prevederilor art. 8 alin. (3) și (4) coroborate cu dispozițiile art. 25, 28 și art. 39 alin. (2) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările și completările ulterioare, în temeiul art. 5 alin. (4) și (9) din Regulamentul de organizare și funcționare a Comisiei fiscale centrale, aprobat prin Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 688/2013 privind componența și funcționarea Comisiei fiscale centrale, se adoptă următoarea soluție:

1. Cazul în care amenda se achită înainte de data începerii executării silite

Din momentul comunicării/înmânării procesului-verbal de contravenție până la data comunicării somației de plată contravenientului, amenda încasată se face venit la bugetul local la care s-a efectuat plata de către contravenient, indiferent de faptul că suma datorată a fost achitată în termenul de 48 de ore/două zile lucrătoare, după caz, sau după acest termen ori de faptul că în această perioadă amenda a fost plătită integral sau parțial.

În situația în care, deși persoana fizică sau juridică a achitat amenda contravențională la bugetul local al unei unități administrativ-teritoriale, alta decât cea de domiciliu, iar organul din care face parte agentul constatator a comunicat, din oficiu, procesul-verbal de constatare a contravenției organelor de specialitate ale unităților administrativ-teritoriale în a căror rază teritorială domiciliază contravenientul persoană fizică sau, după caz, își are domiciliul fiscal contravenientul persoană juridică, contravaloarea amenzii încasate constituie venit la bugetul local al unității administrativ-teritoriale unde s-a efectuat plata acesteia.

În acest caz, organul fiscal de domiciliu încetează executarea silită și întocmește borderoul de debite-scăderi, prin care se dă la scădere debitul înregistrat.

2. Cazul în care amenda se achită după data începerii executării silite

În situația în care amenda nu a fost achitată sau nu a fost achitată integral înainte de începerea executării silite prin comunicarea somației, suma plătită de contravenient după această dată cu titlu de amendă sau încasată de organul fiscal în procedura de executare silită se face venit la bugetul local al unității administrativ-teritoriale în care domiciliază contravenientul.

3. Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 5/2014, aprobată prin OMFP nr. 1210/2014 (M. Of. nr. 682 din 18 septembrie 2014)

În baza Ordinului viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 688/2013 privind componența și funcționarea Comisiei fiscale centrale, Comisia fiscală centrală decide:

Turnul de susținere al turbinelor eoliene se încadrează în categoria clădirilor așa cum sunt acestea definite la art. 249 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Delimitarea acestuia de elementele reprezentând utilaje și echipamente se realizează pe baza proiectului general în funcție de încadrarea în grupa 1 - Construcții, respectiv în grupa 2 - Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, prevăzut în anexa la Hotărârea Guvernului nr. 2.139/2004, cu modificările ulterioare.

Anul 2015

1. OMFP nr. 837/2015 privind aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 2/2015 (M. Of. 549 din 23 iulie 2015)

În vederea interpretării și aplicării unitare a prevederilor art. 296^{21} alin. (1) lit. i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere:

- dispozițiile art. 211 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare;
- Regulamentul (CE) nr. 883/2004 al Parlamentului European și al Consiliului din 29 aprilie 2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială;
- prevederile instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz;
- în temeiul art. 5 alin. (9) din Regulamentul de organizare și funcționare a Comisiei fiscale centrale, aprobat prin Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 688/2013 privind componența și funcționarea Comisiei fiscale centrale,

Comisia fiscală centrală adoptă următoarea soluție:

Pentru veniturile obținute din cedarea folosinței bunurilor nu datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate următoarele categorii de persoane fizice:

- persoanele fizice, indiferent de cetățenie și de domiciliul stabil sau reședință, care dețin o asigurare socială de sănătate încheiată pe teritoriul altui stat membru al Uniunii Europene, Spațiului Economic European și Confederației Elveției sau în statele cu care România are încheiate acorduri bilaterale de securitate socială cu prevederi pentru asigurarea de boală - maternitate, în temeiul legislației interne a statelor respective care produce efecte pe teritoriul României, și fac dovada valabilității asigurării. Persoanele fizice în cauză au obligația de a prezenta organului fiscal competent documente justificative eliberate de instituția competentă din statul în care a fost încheiată asigurarea;

- persoanele fizice, indiferent de cetățenie, care au domiciliul ori reședința într-un stat cu care România nu are încheiate acorduri privind sistemele de securitate socială sau care nu intră sub incidența legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale și care nu beneficiază de prelungirea dreptului de ședere temporară în România pentru o perioadă mai mare de 90 de zile.

2. OMFP nr. 961/2015 privind aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 3/2015 (M. Of. nr. 649 din 27 august 2015)

În vederea aplicării unitare a prevederilor art. 143 alin. (1) lit. h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

având în vedere prevederile art. 23 din Ordonanța Guvernului nr. 42/1997 privind transportul maritim și pe căile navigabile interioare, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

În temeiul art. 5 alin. (9) din Regulamentul de organizare și funcționare a Comisiei fiscale centrale aprobat prin Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 688/2013 privind componența și funcționarea Comisiei fiscale centrale,

se adoptă următoarea soluție:

1. În perioada 1 ianuarie 2007-31 decembrie 2013

În cazul navelor destinate navigației maritime, utilizate pentru transportul internațional de persoane și/sau de bunuri, pentru pescuit ori altă activitate economică pe mare, scutirile de TVA prevăzute de art. 143 alin. (1) lit. h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal, se aplică dacă nava este efectiv și preponderent utilizată pentru navigație pe mare.

Pentru a determina dacă o navă este efectiv și preponderent utilizată pe mare nu pot fi luate în calcul doar criterii obiective, cum ar fi lungimea sau tonajul navei, însă acestea ar putea fi utilizate pentru a exclude din domeniul de aplicare a scutirilor navele care, în orice caz, nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. h) din Codul fiscal, respectiv nu ar fi capabile pentru navigație pe mare.

Pentru a stabili dacă o navă, care îndeplinește condițiile obiective de a fi capabilă să navigheze pe mare datorită lungimii și tonajului, a fost efectiv și preponderant utilizată pentru navigație pe mare, pot fi utilizate mijloace de probă prevăzute de Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul de procedură fiscală, sau orice alte mijloace de probă prevăzute de lege.

Conceptul de navigație „pe mare" în sensul Directivei 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată și al art. 143 alin. (1) lit. h) din Codul fiscal acoperă orice parte a mării în afara apelor teritoriale ale oricărei țări, care este dincolo de limita de 12 mile marine, măsurată de la liniile de bază stabilite în conformitate cu dreptul internațional al mării (Convenția Organizației Națiunilor Unite privind dreptul mării, semnată la Montego Bay la 10 decembrie 1982).

2. După data de 1 ianuarie 2014

În cazul navelor utilizate pentru transportul de călători/bunuri cu plată sau pentru activități comerciale, industriale sau de pescuit, care sunt atribuite navigației în largul mării, scutirile de TVA prevăzute de art. 143 alin. (1) lit. h) din Codul fiscal se aplică dacă nava este efectiv și preponderent utilizată pentru navigație în largul mării.

Pentru a determina dacă o navă este efectiv și preponderent utilizată în largul mării nu pot fi luate în calcul doar criterii obiective, cum ar fi lungimea sau tonajul navei, însă acestea ar putea fi utilizate pentru a exclude din domeniul de aplicare a scutirilor navele care, în orice caz, nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. h) din Codul fiscal, respectiv nu ar fi capabile pentru navigație în largul mării.

Cerința referitoare la navigația în largul mării nu se aplică pentru aplicarea scutirilor de TVA prevăzute de art. 143 alin. (1) lit. h) din Codul fiscal în cazul navelor utilizate pentru salvare ori asistență pe mare sau pentru pescuitul de coastă.

Pentru a stabili dacă o navă, care îndeplinește condițiile obiective de a fi capabilă să navigheze în largul mării datorită lungimii și tonajului, a fost efectiv și preponderant utilizată pentru navigație în largul mării, pot fi utilizate mijloace de probă prevăzute de Codul de procedură fiscală sau orice alte mijloace de probă prevăzute de lege.

Conceptul de navigație „în largul mării" în sensul Directivei 2006/112/CE a Consiliului și al art. 143 alin. (1) lit. h) din Codul fiscal acoperă orice parte a mării în afara apelor teritoriale ale oricărei țări, care este dincolo de limita de 12 mile marine, măsurată de la liniile de bază stabilite în conformitate cu dreptul internațional al mării (Convenția Organizației Națiunilor Unite privind dreptul mării, semnată la Montego Bay la 10 decembrie 1982).

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITARA

ANEXA nr. 7

Alte prevederi din acte normative de modificare a Codului fiscal și a normelor metodologice

Notă pentru cititor:

În această secțiune a lucrării sunt preluate unele dispoziții ale actelor normative de modificare a normelor, care nu au fost incluse în textul acestora.

1. HG nr. 47/2016 pentru modificarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (M. Of. nr. 100 din 9 februarie 2016)

Art. II. Cerințele prevăzute la pct. 154 alin. (4) și termenul de soluționare prevăzut la pct. 154 alin. (2) se aplică și cererilor de înregistrare ale operatorilor economici care comercializează substanțe utilizate pentru marcarea și colorarea păcurii și a produselor asimilate acesteia din punct de vedere al nivelului accizelor, precum și a motorinei, aflate în curs de soluționare la data intrării în vigoare a prezentei hotărâri.

2. HG nr. 159/2016 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (M. Of. nr. 208 din 21 martie 2016; rectificată)

Art. II. Contravenția prevăzută la pct. 171 alin. (1) lit. b), precum și limitele contravențiilor prevăzute la pct. 171 alin. (1), din titlul VIII al Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016, cu modificările și completările ulterioare, astfel cum au fost modificate prin prezenta hotărâre, se aplică în termen de 30 de zile de la data intrării în vigoare a prezentei hotărâri.

Art. III. Anexele nr. 10, 16, 17, 18, 19, 20, 22, 23, 26 și 45 din titlul VIII al Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016, cu modificările și completările ulterioare, se modifică și se înlocuiesc cu anexele nr. 1-7, 9-11 la prezenta hotărâre.

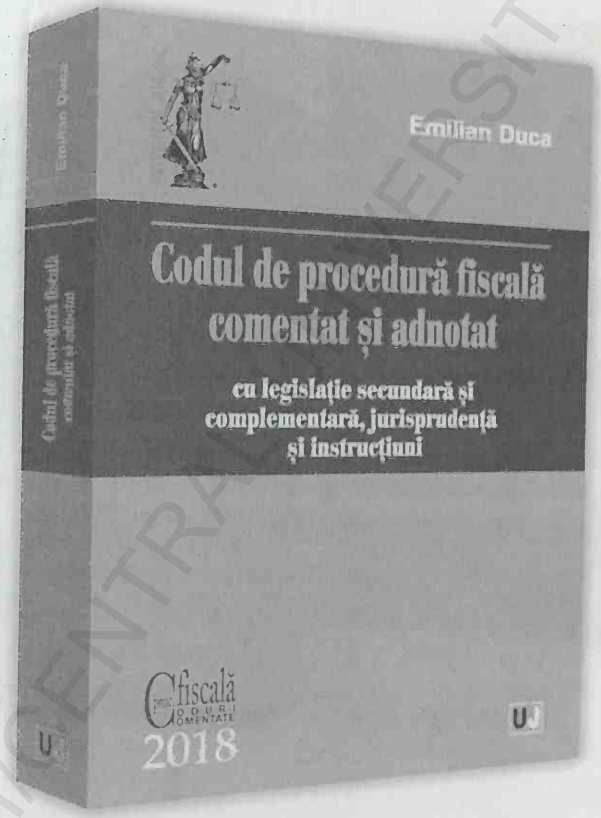
Art. IV. După anexa nr. 22 din titlul VIII al Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016, cu modificările și completările ulterioare, se introduce o nouă anexă, anexa nr. 22^1, având conținutul prevăzut în anexa nr. 8 la prezenta hotărâre.

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Editura Universul Juridic

Codul de procedură fiscală comentat şi adnotat cu legislaţie secundară şi complementară, jurisprudenţă şi instrucţiuni – 2018

Autor Emilian Duca



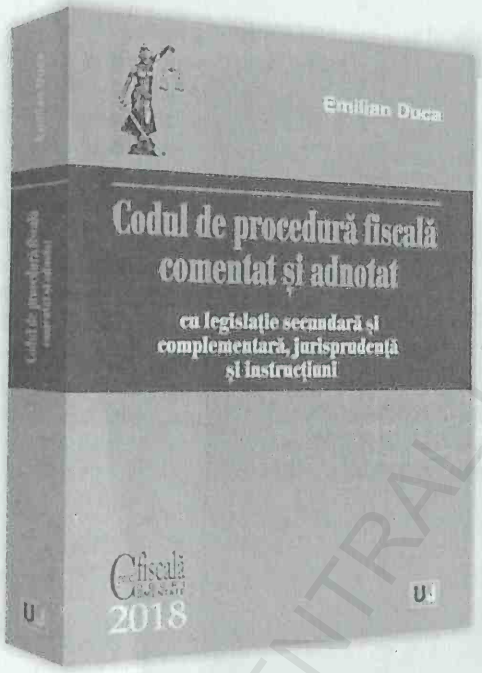
Format: Academic Nr. pagini: 550	Preţ: 79 lei	Scanează codul!

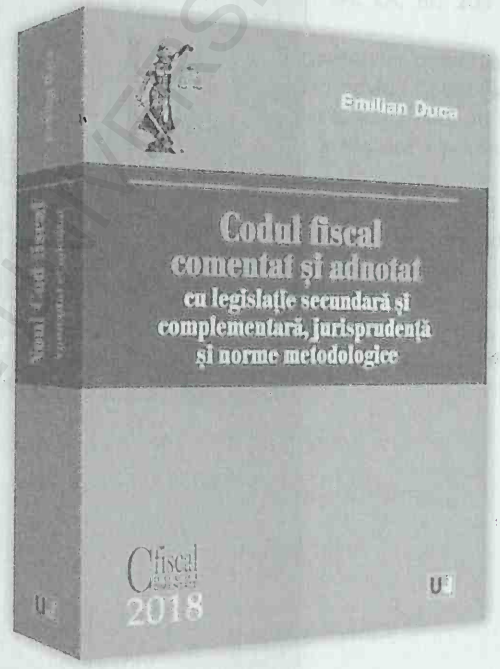
Comandă rapid şi comod: 021.312.22.21 | 0733.673.555 | comenzi@ujmag.ro | www.ujmag.ro

Editura Universul Juridic

PACHET: Codul de procedură fiscală şi Codul fiscal comentat şi adnotat cu legislaţie secundară şi complementară, jurisprudenţă, norme metodologice şi instrucţiuni – 2018

Autor Emilian Duca





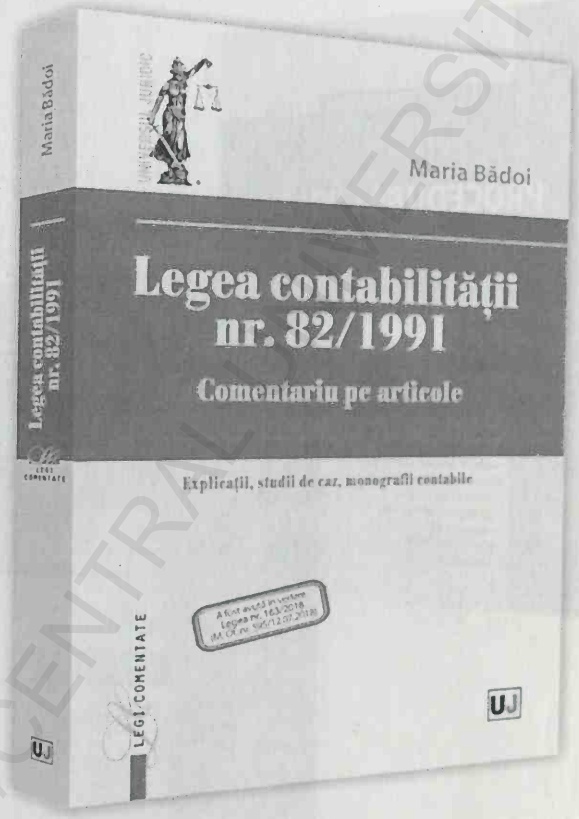
Format: Academic Nr. pagini: 550; 940	Preţ: 208 lei	Scanează codul!

Comandă rapid şi comod: 021.312.22.21 | 0733.673.555 | comenzi@ujmag.ro | www.ujmag.ro

Editura Universul Juridic

Legea contabilității nr. 82/1991. Comentariu pe articole. Explicații, studii de caz, monografii contabile

Autor Maria Bădoi



Format: A5 Nr. pagini: 460	Preț 75 lei	Scanează codul!

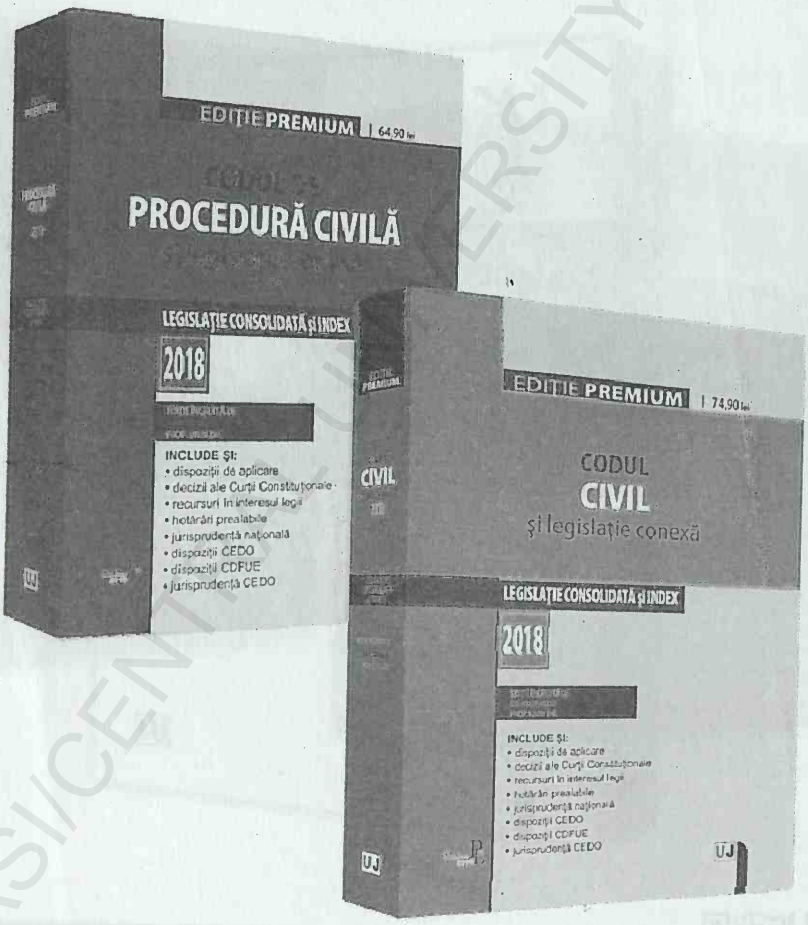
Comandă rapid şi comod: 021.312.22.21 | 0733.673.555 | comenzi@ujmag.ro | www.ujmag.ro

Editura Universul Juridic

PACHET: Codul de procedura civilă şi Codul civil. Ediţie PREMIUM 2018

Legislaţie consolidată şi index

Ed. îngrijită de Dan Lupaşcu



Format: 14.5×20.5; Academic Nr. pagini: 728; 656	Preț: 139 lei	Scanează codul!

Comandă rapid şi comod: 021.312.22.21 | 0733.673.555 | comenzi@ujmag.ro | www.ujmag.ro

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

Ediția 2018 a lucrării *Codul fiscal comentat și adnotat* își propune să fie, la fel ca edițiile anterioare, un instrument practic și util pentru cei care încearcă să găsească soluții problemelor de natură fiscală.

Lucrarea de față are un rol informativ, fiind destinată atât profesioniștilor din domeniu, cât și celor care doresc să aprofundeze unele probleme de fiscalitate. În acest sens, sub textul articolelor Codului fiscal sunt inserate normele metodologice corespunzătoare, trimiterile la legislația secundară sau complementară, după caz, precum și extrase de jurisprudență.

În această ediție au fost introduse noi comentarii și note ale autorului, fiind evidențiate principalele elemente de noutate față de vechiul Cod fiscal (Legea nr. 571/2003), trimiteri la doctrină, precum și unele soluții comunicate public de către autoritățile fiscale.

Ținând cont de caracterul practic al acestui demers, în Anexe au fost incluse acte normative și alte informații care completează sfera de aplicare a Codului fiscal, astfel încât cititorul să fie scutit, în măsura posibilului, de efortul cercetării și actualizării acesteia. Menționăm în acest context: deciziile comisiei fiscale centrale, catalogul mijloacelor fixe, lista convențiilor de evitare a dublei impuneri, decizii CJUE în domeniul impozitelor directe, extrase din regulamente europene etc.

Chiar dacă persistă riscul unor modificări legislative după publicarea acestei lucrări, cititorii vor avea la îndemână un instrument pentru elaborarea propriilor opinii și interpretări ale legislației fiscale.

BCU IASI/CENTRAL UNIVERSITY LIBRARY

ujmagro®
UNIVERSUL JURIDIC MAGAZIN

Ai tot DREPTUL să alegi!
www.ujmag.ro

ISBN: 978-606-673-427-1
9 786066 734271